ISIDRO
HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ

ECONOMÍA POLÍTICA DE LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA

Hernández Rodríguez, Isidro

Economía política de la tributación en Colombia / Isidro Hernández Rodríguez. -- Bogotá : Universidad Externado de Colombia, 2014.

493 p. ; 24 cm.

Incluye bibliografía

ISBN: 9789587720921

1. Política fiscal -- Historia -- Colombia 2. Hacienda pública -- Colombia 3. Política económica -- Colombia 4. Impuestos -- Colombia 5. Política monetaria -- Colombia I. Universidad Externado de Colombia II. Título

336.2 SCDD 21

Catalogación en la fuente -- Universidad Externado de Colombia. Biblioteca

Marzo de 2014

ISBN 978-958-772-092-1

Calle 12 n.º 1-17 Este, Bogotá
Teléfono (57 1) 342 0288
publicaciones@uexternado.edu.co
www.uexternado.edu.co

Primera edición: diciembre de 2014

Diseño de cubierta: Departamento de Publicaciones
Composición: Marco Robayo
Impresión y encuadernación: Xpress Estudio Gráfico y Digital S.A.
Tiraje: de 1 a 1.000 ejemplares

Impreso en Colombia
Printed in Colombia

A Luz, David y María Camila

CONTENIDO

Los análisis comparativos de las estructuras y de los sistemas impositivos en el ámbito mundial detectan diferencias sustanciales entre conjuntos de países. En los últimos sesenta años, de manera sistemática, encuentran que en el grupo de los países subdesarrollados la presión fiscal es la mitad de la que tienen los desarrollados, que privilegian la imposición indirecta sobre la directa, y cuyas tarifas y bases gravables son reducidas. Las explicaciones a esos hechos, según el énfasis que haga el investigador, van desde las características económicas hasta las institucionales: vulnerabilidad a las fluctuaciones externas, alta participación del sector primario dentro del PIB, gran proporción de autoempleo, convivencia entre economía atrasada y economía moderna, poca monetización de la economía, profunda desigualdad en la distribución del ingreso, analfabetismo, aceptación social del elevado grado de incumplimiento de las obligaciones impositivas, ineficiencia e ineficacia en la gestión de la administración tributaria, uso exiguo de los registros contables, captura del poder político por parte de los propietarios de los excedentes, caudillos que crean privilegios impositivos, y presencia de rentas mineras y de hidrocarburos como fuente de ingresos fiscales.

Algunos investigadores sostienen que las diferencias no se presentan únicamente entre conjuntos de países, sino que también se encuentran dentro de los grupos. Si existen diferencias impositivas significativas dentro del mismo grupo de países, la presión fiscal ya no se puede explicar por las causas señaladas, pues, al constituirse en común denominador intra-grupo, pierden su condición de causa, de elemento que permite distinguir conjuntos de países. La consecuencia metodológica es inmediata. Es indispensable estudiar con mayor detalle las experiencias individuales, detectar las causas comunes que determinan la brecha impositiva y luego sí construir agrupaciones con base en los mismos elementos causales.

La imposición, por definición, es un tema político y económico. Político porque es la sociedad política o Estado el actor que tiene la potestad para elegir quién paga un impuesto, en cuánto debe contribuir y cuándo lo debe hacer. Ese agente establece su decisión de acuerdo con las circunstancias que le plantean las relaciones de poder político vigentes, el contexto social y económico en el que va a tomar la decisión y el entorno internacional en el cual está inscrito. Y es una cuestión económica porque la decisión que se

adopte desde la dimensión política tiene efectos sobre la distribución del ingreso, los precios y el crecimiento económico.

La distribución del ingreso y de la riqueza vincula las dimensiones política y económica. Cuando se va a implantar un impuesto, los agentes económicos reaccionan para proteger su participación en el ingreso nacional. Algunos de ellos ponen en movimiento su capacidad económica para obtener un poder político que les permita evitar ser gravados. Otros, con menor poder económico, tratan de mostrar alguna fuerza política con el propósito de amilanar al legislativo y así desviar la carga hacia otros sectores de la sociedad o, al menos, disminuir el gravamen. Unos y otros pueden fracasar en el intento. El éxito o el fracaso dependen de la capacidad económica y política de la sociedad civil para presionar a quienes detentan el poder político, del grado de independencia de la sociedad política frente a los actores sociales, de la fortaleza del Estado y de su idoneidad para proceder con imparcialidad. Si el poder político es capturado por cualquiera de los grupos de presión, o si se presenta una fuerte interdependencia entre los poderes político y económico, entonces, la sociedad política reparte la carga imponible de manera inequitativa e ineficiente.

De la larga lista de causas que se mencionaron en el primer párrafo brilla por su ausencia la preferencia del Estado por la imposición y la interdependencia entre poder económico y poder político. Ausencia que no sorprende si se tiene en cuenta que en el análisis económico normalmente se trabaja con un supuesto implícito: la sociedad política, además de ser independiente del poder económico, es insaciable en materia impositiva. En este documento se pone en duda este supuesto, especialmente en países que surgieron de una ruptura con un dominio colonial y que tuvieron que construir una sociedad política a partir de una competencia entre élites regionales.

Históricamente, con la aparición del Estado absolutista se inició la concentración tributaria y la tendencia a extraer cada vez más recursos de la actividad privada. El resultado fue un incremento en la presión fiscal. Pero en países que surgieron de un proceso de independencia colonial, el Estado no se formó para extraer el excedente con gravámenes, sino para desmontarlos. ¿Por qué esos Estados prefirieron menos a más tributación? Porque los impuestos eran símbolo de vasallaje. Contradictoriamente, nacieron como Estado al rechazar el fundamento financiero del Estado.

En Colombia, el caso que aquí se estudia, las personas que asumieron la dirección de la sociedad, que se convirtieron en Estado, renunciaron de

forma consciente a la imposición. Pero una vez se implantó esa tradición, su reversión ha sido lenta y difícil: durante los primeros cien años se mantuvo la presión fiscal, y en el segundo siglo se incrementó por la fuerza de los choques, especialmente los económicos, que obligaron a la sociedad política a modificar su posición ideológica y a cambiar el *sistema* y la *estructura impositiva*. Ese cambio permitió aumentar la elasticidad del recaudo y disminuir la brecha impositiva internacional. Pese al avance logrado, la interdependencia entre los poderes político y económico, que defienden intereses creados, se ha convertido en una fuerza que obstaculiza el incremento de la presión fiscal, que induce a un sistema imponible ineficiente y regresivo.

Por el principio de legalidad que rige las actuaciones del Estado, las decisiones políticas con respecto al endeudamiento, el gasto y la tributación se manifiestan por medio de una norma. Las leyes son el resultado de un acuerdo político. Quienes discuten y aprueban las leyes ejercen un poder político que no es independiente de los intereses individuales y grupales de cada individuo que conforma el Estado. En consecuencia, para deducir qué intereses se mueven detrás de una norma tributaria, y por qué políticamente se toma la decisión de endosarle la carga a un grupo de la sociedad, necesariamente se deben consultar los documentos oficiales sobre el proceso de formación de las leyes y los escritos de individuos que hicieron parte de la sociedad política. Por esta razón, en la parte empírica, el documento se construyó con base en los registros documentales oficiales sobre la aprobación de las reformas tributarias, tales como los *Anales del Congreso* y los informes del gobierno. Para entender el entorno político económico en que se desenvolvió la corriente predominante de opinión sobre la imposición, se utilizaron como fuentes libros, periódicos y revistas donde expresaron su opinión la sociedad civil y, en particular, algunos individuos de la sociedad política. Las citas de los documentos, en especial los del siglo XIX, mantienen la ortografía original, excepto en aquellos textos que en ediciones posteriores actualizaron la gramática.

El ensayo se desarrolla en tres partes. En la primera se presenta en perspectiva una parte del debate sobre la imposición en los países subdesarrollados. El primer capítulo se dedica a mostrar cómo se planteó inicialmente el debate sobre la relación entre desarrollo y tributación. En el segundo se señala cómo cambió la discusión desde la década de los años setenta, debido a las transformaciones en el desarrollo mundial y en la manera de abordar los temas económicos en el mundo académico. En el tercero se argumenta que

entre los factores que explican la baja presión tributaria y la inelasticidad-ingreso del recaudo en el subdesarrollo se debe incluir la preferencia de los Estados por la tributación, puesto que las acciones que dieron origen y configuraron a las sociedades políticas del mundo subdesarrollado determinan esa preferencia. Y se cierra con las conclusiones.

A partir de la segunda parte se aborda la evidencia sobre la conjetura que orienta el ensayo. En esta parte se examinan las causas del origen de la brecha impositiva internacional de Colombia. Los siete capítulos que la componen estudian la etapa en la que estuvo vigente el sistema impositivo real, objetivo o *in rem*. En los tres primeros capítulos de esta parte se considera el desenvolvimiento institucional del proceso de monopolización del poder político. El desarrollo de este poder estuvo ligado al cambio económico del país. Con el nacimiento o expansión de sectores sociales y económicos irrumpieron en la escena política nuevos actores de poder que defendieron sus intereses con acciones que modificaban o mantenían la estructura tributaria, lo que repercutía en la baja presión fiscal del país, o estaban interesados en dirigir el gasto público hacia las ramas que fueran congruentes con sus intereses. Se trata entonces de mostrar cómo se dio en Colombia el proceso de concentración y monopolización del poder, y cómo ese proceso se articula con la imposición para el periodo comprendido entre 1821 y 1920.

El cuarto capítulo se concentra en la política fiscal. Allí se despliegan los puntos relevantes de gasto y deuda con el propósito de dar comprensión al tema central: la tributación. En la cuestión tributaria se estudian las causas que permitieron mantener en el periodo de estudio (1821-1920) el sistema impositivo real o *in rem* y la estructura tributaria cuya base fundamental fue un impuesto. El quinto capítulo se dedica a plantear la brecha fiscal internacional para mostrar cómo, con las acciones que se tomaron, comparadas con las que adoptaron otros Estados, Colombia se fue quedando rezagada en su desarrollo tributario y económico. En el sexto se hace un análisis estadístico univariado de las cifras sobre el recaudo tributario del periodo con el propósito de caracterizar la serie. No se plantea la dinámica de la presión fiscal pues para este período no se tienen datos confiables sobre el PIB del país. Y en el último capítulo se concluye.

En la tercera parte del ensayo se estudia el sistema personal y la reducción de la brecha impositiva internacional de Colombia. En los dos primeros capítulos de esta parte se proporciona el contexto político y económico en que se mueve la imposición del país durante el siglo XX y lo corrido del XXI. Sin el

contexto en que se dio la concentración y la consolidación del poder político, y la dinámica económica subyacente, quedarían en el vacío las decisiones de política tributaria y sus resultados. Luego, en el tercero, se muestra la dinámica del gasto, la evolución de la política impositiva y el financiamiento. Se presenta la evidencia legal y de decisiones de política fiscal, siempre vinculada con el entorno que se desarrolló en los dos primeros capítulos. El capítulo cuarto se dedica a la brecha impositiva colombiana. Como la brecha no es otra cosa que un resultado de las decisiones de la sociedad política y de la dinámica económica, se vincula con la evidencia de los tres primeros capítulos de esta parte para señalar las fuentes que modificaron la presión impositiva en el largo plazo. En el quinto se realiza un análisis cuantitativo, tanto de las series como de las relaciones que el recaudo tiene con las variables que son fuente de choques económicos. Y para cerrar el documento se hace una síntesis del origen, permanencia y cambio de la estructura y presión impositiva, y se concluye sobre la experiencia colombiana.

Expreso mi gratitud al profesor José Antonio García-Durán de Lara de la Universidad de Barcelona, España, por sus agudas observaciones que me permitieron ampliar y mejorar el texto. Igualmente, estoy en deuda intelectual con quienes amablemente me regalaron parte de su tiempo para comentar los diferentes borradores: Luz Mary Peñaranda, Luis Ignacio Aguilar, Alex Smith Araque, Bill Céspedes, Rafael Duque, Carolina Esguerra, César Giraldo, Jorge Iván González, Salomón Kalmanovitz, Julián Libreros, Luis Fernando López Garavito, Lucía Montoya, Adriana Edu Peña, Mauricio Pérez, Édgar Revéiz, Álvaro Moreno Rivas, Giancarlo Romano G., Carmen Astrid Romero, Edna Carolina Sastoque Ramírez, Julio Silva Colmenares, Alberto Supelano, Hugo Torres Arias y Jorge Vivas Reyna. Sus consideraciones redujeron los errores conceptuales y de interpretación que tenían los primeros bosquejos. Finalmente, agradezco la colaboración que me brindaron Eduardo Rodríguez, Blas Orozco, Ana María Oliveros, Johana Ruiz, Carolina Hernández, Paola Rodríguez, Franssy Andrea Romero y Giselle Alexandra Turga, así como a los funcionarios de la Biblioteca de la Contraloría General de la República, la Biblioteca del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la Biblioteca Nacional, la Biblioteca del Congreso de la República, el Archivo General de la Nación y la extinta Biblioteca de la Presidencia de la República.

1. TRIBUTACIÓN Y DESARROLLO EN PERSPECTIVA

"Desarrollo" y "subdesarrollo" forman una pareja de conceptos dicotómicos. El término dominante es "desarrollo" y su contrario, "subdesarrollo", se define en forma negativa o por oposición a "desarrollo"[1]. En este ensayo se considera que un país es desarrollado cuando las relaciones sociales dominantes están regidas por la lógica de la economía de mercado, la estructura productiva se basa en los sectores secundario y terciario superior[2], y tiene un Estado unificado que opera en un sistema político de democracia liberal. Estos elementos interactúan de manera dinámica, y su accionar los modifica de forma individual y como conjunto, por ello, la sociedad en movimiento jamás es la misma. Ahora bien, al comparar cualquier país con estos criterios siempre hay una brecha en alguno de esos aspectos; por ejemplo, puede tener unas relaciones sociales totalmente permeadas por el mercado pero una estructura productiva de tipo primario o un sistema político dictatorial. Así, en la práctica existe una gran heterogeneidad y, justamente por ello, el subdesarrollo es necesariamente una cuestión de grado frente a esos parámetros ideales. De manera sucinta, el concepto de subdesarrollo indica una transformación continua de las estructuras económicas, políticas y sociales hacia una sociedad de mercado y con democracia liberal.

En política internacional, desde 1945 hasta los años setenta, el interés de los gobiernos por el subdesarrollo estuvo motivado por la discusión sobre el progreso social, económico y cultural y el respeto a los derechos humanos. La mayoría de las misiones internacionales de esa época se organizaron, financiaron y ejecutaron con esos propósitos. En el ambiente de la segunda postguerra, dentro de las acciones estratégicas que se llevaron a cabo para alcanzar el anhelado desarrollo, la tributación era un componente básico que

---

1 Para BAUER (1971) el término subdesarrollo es omnicomprensivo, y definirlo en forma negativa es engañoso pues "No especifica las similitudes y oscurece las diferencias. Por tanto, no puede indicar las limitaciones de las semejanzas ni la amplitud y profundidad de las diferencias. Crea la tentación de encontrar uniformidades donde no existen" (p. 7). En su concepción del desarrollo como crecimiento económico, los conceptos subdesarrollo y en vías de desarrollo "son eufemismos inapropiados: subdesarrollo porque sugiere que la situación que describe es anormal, reprensible y quizá fácilmente rectificable; en vías de desarrollo porque lleva a contradicciones tales como las referencias al estancamiento o retroceso del mundo en desarrollo" (p. 15).

2 El sector terciario superior comprende los servicios de desarrollo tecnológico y científico, y de actividades profesionales como la medicina y la ingeniería que generan alto valor agregado.

permitiría, junto con la ayuda internacional, aumentar los recursos fiscales y financiar el progreso de los países subdesarrollados.

Los investigadores nacionales y las misiones internacionales sobre la tributación en los países subdesarrollados concluyeron que la elasticidad del impuesto respecto del ingreso nacional no concordaba con los efectos previstos por la teoría. Las investigaciones empíricas que se hicieron desde los años setenta hasta ahora confirman ese resultado inicial. El corolario obtenido es que la teoría macroeconómica pierde generalidad cuando se consideran diversos tipos de economías y que, la mayoría de las veces, las autoridades económicas van a ciegas en el diseño de sus estructuras tributarias[3].

En los centros académicos existía, y aún existe, un acuerdo sobre las dificultades de los modelos teóricos dominantes para explicar la dinámica del mundo subdesarrollado. Todos saben que tienen características económicas que los hacen diferentes, entre ellas el predominio de mercados segmentados y en desequilibrio permanente; la gran volatilidad macroeconómica; la falta de capacidad política y económica para aislar los choques externos derivados, por ejemplo, de los términos de intercambio o las tasas de interés internacionales; el peso excesivo del servicio de la deuda externa en el presupuesto y la balanza de pagos; la gran inestabilidad de la tasa de cambio; la represión financiera y, en materia tributaria, la gran participación de los impuestos al comercio exterior en el recaudo total y unos niveles de gravámenes directos inferiores a los de los países desarrollados. Estas diferencias obligarían en sí mismas a elaborar un enfoque teórico que capte sus particularidades y, por tanto, a tomar con cautela las teorías dominantes en los países desarrollados.

Los investigadores que estudian las discrepancias entre la teoría y los hechos tributarios en el subdesarrollo proponen explicaciones alternativas. Unos enfatizan las estructuras económicas, otros ponen de relieve lo institucional, algunos combinan las dos anteriores y hay quienes piensan que basta hacer ligeros ajustes desde la teoría microeconómica para cerrar la brecha entre las predicciones del modelo dominante y los resultados de los estudios empíricos.

En esta parte se hace una revisión panorámica del debate sobre la imposición en el subdesarrollo para resaltar los puntos en discusión, las propuestas de política sugeridas, las relaciones entre hechos económicos, la evolución

3 La distribución de cada tipo de impuesto en la carga fiscal total.

de las concepciones teóricas (de la política económica en general y de la política tributaria en particular), y para destacar un elemento olvidado por las interpretaciones sobre la tributación en los países subdesarrollados: las diferencias en las preferencias de la sociedad política por la tributación.

1.1. EL INICIO DEL DEBATE

La teoría del desarrollo económico estaba en auge a mediados del siglo pasado. La discusión era amplia, desde el concepto mismo de desarrollo hasta sus determinantes. Unos argumentaban que el desarrollo era un proceso acumulativo de cambio de la estructura económica, otros lo concebían como evolución o como progreso, algunos lo asimilaban a crecimiento económico[4] y unos más lo equiparaban a industrialización[5]. En el debate se hacía énfasis en aspectos como la demografía, el financiamiento, el mercado laboral, los términos de intercambio, la industrialización, la planeación económica, el gasto público y los impuestos, la dependencia político-económica y el imperialismo[6].

Quienes participaron de la controversia resaltaron las diferencias entre países desarrollados y subdesarrollados, en particular, para destacar que en los primeros la formación de capital estaba garantizada por flujos suficientes de ingreso y ahorro privado, mientras que en los segundos esos flujos eran exiguos y constituían una restricción fuerte para acelerar el crecimiento y el desarrollo. En el ámbito fiscal se destacó que las autoridades económicas de los países desarrollados podían fijar un nivel de gasto público compatible con la meta de crecimiento, pues el efecto multiplicador del gasto y la fuerte dinámica de la actividad privada volvían endógeno el nivel del recaudo que

4 En el debate sobre el desarrollo social es frecuente confundir desarrollo con crecimiento económico. Algunos investigadores usan ambos términos como sinónimos, un uso equivocado pues el desarrollo implica transformaciones radicales en las estructuras sociales vigentes, compuestas por lo económico, lo político y las demás relaciones sociales. Si se habla de desarrollo económico habría entonces que considerar el cambio de la estructura económica básica y no sólo el crecimiento.

5 SUNKEL y PAZ (1982) sintetizan la problemática y los enfoques desde la perspectiva latinoamericana.

6 La bibliografía es prolífica; aquí se destacan autores clásicos como ROSTOW (1960), KUZNETS (1966), CEPAL (1949), CHENERY (1960), CHENERY y SYRQUIN (1975), FURTADO (1965), KALECKI (1976), MCKINNON (1974), SINGER (1952), PREBISCH (1949), NURKSE (1953), W. A. LEWIS (1955 y 1966), S. R. LEWIS (1963), HELLER y KAUFFMAN (1965), BIRD y OLDMAN (1967) y HINRICHS (1967).

financia el gasto[7], mientras que en los subdesarrollados el gasto del gobierno está limitado por la baja capacidad impositiva.

La experiencia internacional mostraba que para superar la restricción fiscal, en el subdesarrollo los gobiernos escogían entre diferentes fuentes para sufragar sus gastos: deuda interna y externa, emisión primaria de dinero y monopolio de recursos, especialmente las rentas mineras y de hidrocarburos. Los investigadores encontraron que la estrategia más utilizada por las autoridades económicas era una combinación de emisión y deuda externa, que aceleraba la inflación y llevaba a una fuga de valor agregado en un monto equivalente al del pago de intereses de la deuda externa.

La pregunta era qué y cómo hacer para superar la restricción de financiamiento del crecimiento y lograr un avance acelerado del capitalismo. Para superar la barrera fiscal y las restricciones estructurales, entre 1950 y 1970 se propuso que el eje central de la política debería ser la tributación. Las misiones internacionales encontraban que debían identificar las barreras económicas e institucionales para diseñar nuevas *estructuras tributarias*. Una de las preguntas fundamentales que guiaron sus esfuerzos interpretativos era la de por qué es tan baja la tributación en los países subdesarrollados.

Los estudios detectaban una anomalía en el comportamiento del nivel impositivo. Mientras que según las teorías neoclásica y keynesiana el recaudo es función creciente del nivel de ingreso y relativamente elástico, los resultados estadísticos indicaban que si bien se mantenía la relación positiva entre ingreso nacional y recaudo, el recaudo es inelástico con respecto al ingreso nacional (Cuadro 1).

7 Los multiplicadores simples del gasto público y la tributación muestran que el efecto expansivo del gasto del gobierno en el ingreso real es mayor que el efecto negativo de la imposición. De acuerdo con el teorema del presupuesto equilibrado, el gobierno debe recaudar en cada periodo los ingresos suficientes para financiar su plan de gasto y evitar la deuda pública.

CUADRO I

ESTIMACIONES DE LA ELASTICIDAD-INGRESO DEL RECAUDO IMPOSITIVO

Autor	Tipo de estimación		Variable dependiente	Variables independientes								R^2	R^2 ajustado
				Constante	PNB per cápita	Ingreso per cápita	Importaciones /PIB	Impuestos al consumo/PIB	Tarifa de renta*	Tarifa al consumo**	Dummy		
Hinrichs (1967)	MCO	Datos de panel	Presión fiscal (Recaudo total/ PIB)	8,299 (2,236)		0,0114 (0,006)	0,237 (0,089)						0,216
			Presión fiscal	10,310 (1,863)			0,259 (0,089)						0,163
Musgrave (1969)	MCO	Datos de panel	Impuesto de renta /total de ingresos	0,1725 (4,573)	0,000089 (2,3869)							0,21	
			Impuestos indirectos /total de impuestos	0,6333 (23,457)	-0,000169 (-4,850)							0,39	
			Elasticidad de indirectos	4,986 (25,269)	-0,1761 (-5,348)							0,43	
			Elasticidad de derechos de aduana	1,79 (7,0312)	-0,663 (-4,425)							0,39	
			Impuestos personales a total de impuestos	0,1981 (7,574)	0,000137 (5,622)							0,47	
			Impuestos sociedades /total de impuestos	0,01705 (6,208)	-0,000002 (0,5254)							0.01	
Burgess y Stern (1993)	MCO	Datos de panel para 82 países	Presión fiscal	5,78 (1,02)	1,84 (2,02)								0,04
			Aranceles/PIB	2,28 (3,64)		-0,0007 (-3,24)	0,145 (12,22)	-0,311 (-4,27)					0,68
Gordon y Li (2005 b)	MCO	Datos de panel para 25 países	Presión fiscal	0,22 (0,03)					-0,23 (-0,07)	022 (0,09)		0,38	
Mkandawire (2010)	MCO	Datos de panel para 35 países africanos	Presión fiscal	-7,631 (-1,471)		3,450 (2,190)					9,120 (4,913)		

* Usaron la mínima entre las tarifas más altas del impuesto de renta a personas y sociedades.

** Tomaron la tarifa máxima de los impuestos al consumo.

Fuente: los trabajos de los autores mencionados, que se detallan en las referencias bibliográficas.

La evidencia disponible hasta mediados de siglo llevó a que HINRICHS (1967) propusiera que en el diseño de estrategias de política tributaria en los países subdesarrollados se abandonara la relación positiva que postula la teoría y se adoptara una teoría del cambio de *estructura impositiva* a partir de las etapas de desarrollo[8].

Su idea concordaba con los planteamientos de CLARK (1939) y ROSTOW (1960) sobre el desarrollo económico, en boga en esa época. Para estos autores y sus seguidores el subdesarrollo era una etapa de un proceso: los choques exógenos modificaban las estructuras económicas y de comportamiento, y los países subdesarrollados entraban primero en una senda de despegue –o aumento del coeficiente de inversión y establecimiento de al menos una rama industrial–, luego maduraba el sistema de mercado –modernización del aparato productivo y dominio social de los empresarios–, y al final se llegaba al consumo masivo. Esa secuencia significaba que desarrollarse equivalía a capitalismo de producción y consumo masivo. De ahí se infería que en cada etapa se debía diseñar e implantar una estructura tributaria acorde con el tipo de actividad predominante; cuando se llegara al estadio superior la imposición tendría la misma estructura que en los países más desarrollados.

El examen de la propuesta analítica de HINRICHS concluyó que no explicaba las fuentes de cambio de la secuencia y se limitaba a justificar la estructura por la estructura misma o por algunas características que, a priori, se consideraban las más importantes en cada fase. En la parte empírica, los análisis comparativos encontraron divergencias significativas entre países subdesarrollados puesto que, como el mismo HINRICHS sugería, sus estructuras impositivas eran un tapiz multicolor que limitaba la generalización. AHMAD y STERN (1989) mostraron que la hipótesis del patrón de cambio de HINRICHS es difícil de sustentar incluso en un mismo país cuando se hace un análisis econométrico de series de tiempo.

Había que explicar el fenómeno y se plantearon diversas hipótesis. Algunos argumentaron que entre las causas de la inelasticidad-ingreso del recaudo y la exigua tributación se encontraban la actitud rentista de los dueños de la riqueza[9], los niveles de pobreza y la incompetencia de la administración tributaria para elevar el recaudo, lo que se traducía en un ahorro público nulo y en una trampa fiscal que restringía el apoyo fiscal al desarrollo.

HELLER (1954) propuso una interpretación basada en el origen de las *estructuras tributarias* existentes que partía de la observación del tipo de *sistema tributario*[10] vigente en algunos países subdesarrollados: la instrumentalización tributaria en América Latina estaba condicionada por la herencia española del sistema impositivo *in rem*[11]. MUSGRAVE (1969) complementó esa sugerencia y sostuvo que un país subdesarrollado puede implantar un sistema personal sólo cuando alcanza una organización económica de mayor jerarquía que se manifiesta en tres aspectos básicos: amplio uso del dinero como medio para realizar las transacciones de bienes y servicios, presencia de establecimientos grandes con mayor permanencia en la economía y concentración de la mayoría de empleo, y una estructura económica con dominio del sector industrial sobre el agropecuario.

Otros investigadores plantearon que las características económicas e institucionales del subdesarrollo explican su dinámica tributaria (LOTZ y MORSS, 1967). Entre las características económicas se destacan la vulnerabilidad a fluctuaciones externas, pues tienen un alto grado de apertura y dependen de la exportación de bienes primarios para generar divisas e importar bienes de capital y garantizar el crecimiento económico; la alta participación del sector primario en el producto; el excesivo peso de la población rural; la alta proporción de autoempleo; la dualidad entre economía atrasada y economía moderna, y la profunda desigualdad en la distribución del ingreso.

8 En la sociedad tradicional, donde el sector agropecuario aporta la mayor parte del valor agregado y las transacciones no son monetizadas, predominarían los impuestos *tradicionales*: diezmos, gravámenes a la tierra y los servicios personales, y participaciones en el producto agropecuario. En la segunda etapa, sociedad de transición, dominarían los impuestos al comercio exterior que darían paso a tributos indirectos internos. En la última, sociedad moderna, se repartirían entre impuestos directos e indirectos internos a personas y empresas, casi proporcionalmente.

9 Que se apropian parte del ingreso nacional a través de pagos que reciben por sus derechos de propiedad del suelo, intereses de la deuda pública, valorización de joyas, etc. En el sentido clásico, la *renta* es el ingreso "no ganado", derivado de la propiedad, diferente del ingreso ganado que proviene del trabajo (sueldos y salarios) y la inversión riesgosa en actividades productivas (ganancias del capital).

10 Articulación de un conjunto de impuestos que reparten la carga fiscal entre los contribuyentes y guardan reciprocidad con los propósitos del gasto público.

11 Los sistemas tributarios se clasifican en históricos y racionales. El sistema *in rem*, objetivo o real, es parte de los sistemas históricos y se caracteriza porque la base imponible es un objeto, es decir, el impuesto se basa en características objetivas de las cosas materiales o inmateriales (EINAUDI, 1958, y FUENTES, 1990). En general este tipo de impuestos son de tipo celular, no son progresivos y la base imponible es indiciaria, es decir, se usan características físicas del objeto: medidas de volumen o de longitud, localización, etc.

Musgrave (1969) puso énfasis particular en las características institucionales, y como condicionantes de la elasticidad del recaudo impositivo identificó el analfabetismo, la aceptación social del alto grado de incumplimiento de las obligaciones tributarias, la ausencia de contabilidad en el sector privado y la poca capacidad de gestión de la administración tributaria.

Desde finales de los años sesenta aumentó el acervo de información sobre las economías subdesarrolladas. Las investigaciones encontraron diferencias significativas en los tres componentes de las finanzas públicas. En materia de gasto público mostraron que su asignación se concentra en administración general, defensa, educación y servicio de la deuda externa (Burgess y Stern, 1993). En tributación destacaron el predominio de los impuestos indirectos, al comercio exterior y a las ventas internas, sobre los impuestos directos, y que en estos últimos las empresas pagaban más que las personas naturales o físicas por impuesto de renta. En cuanto al financiamiento encontraron que las autoridades fiscales cubrían el déficit con una combinación de deuda externa, señoreaje, impuesto de inflación y rentas de monopolios mineros y de hidrocarburos.

Conforme a los diagnósticos, se sugirió una política tributaria que fijara impuestos elevados y selectivos para cambiar la dirección de los recursos que se usaban en actividades poco rentables y especulativas[12] hacia actividades productivas, y del consumo de bienes de lujo hacia el ahorro (Bird y Oldman, 1967). También se propuso reforzar la tributación de la renta y hacerla más progresiva, con altas tarifas para los más acaudalados (Kaldor, 1967). Se esperaba que esta estrategia indujera mayor formación de capital privado y apalancara recursos para el gasto público en educación, salud e infraestructura.

En suma, mientras que en los países desarrollados el gasto público determinaba el nivel de ingresos tributarios, en los países subdesarrollados el nivel de recaudo establecía las posibilidades de gasto público e inducía financiamientos inflacionarios del crecimiento. Mientras que en los primeros el volumen de recaudo se relacionaba con el nivel de ingreso, en los segundos el coeficiente era nulo. Las explicaciones de esta anomalía son diversas pero cabe destacar que la presión tributaria en los países subdesarrollados es mínima por el escaso desarrollo industrial, la fuerte presencia de un sector informal o de difícil tributación, la desigualdad en la distribución del ingreso y el origen del sistema tributario.

12 Como las inversiones en bienes raíces, metales preciosos o moneda extranjera.

1.2. LA CAUSALIDAD SE INVIERTE

Como fruto de las circunstancias, a finales de los años setenta la visión de la tributación en los países subdesarrollados empezó a cambiar –igual que la de otros temas de teoría económica– en un proceso que duró algo más de una década y en el que participaron activamente misiones internacionales, organismos multilaterales[13], autoridades económicas locales y nacientes centros de pensamiento.

En esos años, los países desarrollados mostraron resultados macroeconómicos que, en plena Guerra Fría, se consideraban desventajosos comparados con los de los países socialistas –aceleración de la inflación[14], aumento del desempleo y descenso económico[15]– y que pusieron en duda la efectividad de las políticas keynesianas, las de mayor reputación en esa época. La estanflación unida a la sensación de ir perdiendo la carrera política y económica con el socialismo de Estado crearon las condiciones para que las autoridades económicas, y muchos integrantes de los centros de investigación teórica y aplicada de los países desarrollados, impugnaran las hipótesis prevalecientes en el diseño y la ejecución de la política económica.

En ese ambiente objetaron, entre otras cosas, el Estado de Bienestar, la intervención estatal en la producción de bienes y servicios, las políticas económicas de objetivo flexible y la creencia de que los agentes económicos se acomodaban en forma pasiva a las políticas del gobierno. Pusieron en duda la eficacia de las políticas keynesianas y desacreditaron el efecto multiplicador del gasto público. En el orden de preferencias de los críticos, la eficiencia era el criterio más valorado y se convirtió en el objetivo primordial de la política económica, pues parecía ser el mejor instrumento para alcanzar y superar a las economías socialistas.

13 Goode (1993) analiza el contexto, las tendencias y resultados de las misiones de asesoría tributaria a los gobiernos de América Latina, Asia y África en los años ochenta.

14 En 1970 Estados Unidos tuvo una inflación anual del 5,6% y en 1980 del 12,4%, según datos de la FRB.

15 Estados Unidos creció a una tasa del 2% anual en 1970 y a una de -2% en 1980, según datos del Departamento de Comercio (NIPA Table).

En la búsqueda de eficiencia, desde finales de los años setenta y en los ochenta los gobiernos de los principales países desarrollados iniciaron el desmonte del Estado con la privatización de empresas estatales, la desregulación, la profundización de la apertura de la cuenta de capital y la modificación radical de la política tributaria. Se vivía en la época de la *reaganomics*, llamada así por las políticas económicas implantadas por el Partido Republicano en Estados Unidos y el Partido Conservador en el Reino Unido, durante los gobiernos de RONALD REAGAN y MARGARET THATCHER. La nueva política hacía parte integral de lo que se llamó nuevo orden económico mundial[16].

En el mundo académico despuntaba el enfoque de expectativas racionales, y la investigación se desplazó a la micro-fundamentación de la macroeconomía[17]. El resultado fue el predominio, desde los años ochenta, de la teoría nueva-nueva clásica en investigación básica, y en el diseño y ejecución de la política económica. En forma esquemática se puede decir que esta escuela adoptó micro-fundamentos con base en una estructura de mercado de competencia perfecta, consideró independientes las dimensiones monetaria y real, y no dio espacio a la política fiscal. La opción alternativa eran los nuevos keynesianos[18], cuya micro-fundamentación partía de una estructura de mercado oligopólica; además, postulaban una relación fuerte entre dinero y mundo real y daban espacio a la acción fiscal. También hay que señalar un cambio significativo en la economía del bienestar: a la visión tradicional se opuso la nueva teoría del bienestar[19] y, en el nuevo siglo, la economía del bien-estar o estar bien.

A la par, en la discusión macroeconómica se impuso a mitad de los años ochenta el concepto de desarrollo como crecimiento y se dejó atrás la polémica sobre los modelos clásicos de SOLOW y de HARROD-DOMAR. Se abrió paso la teoría del crecimiento endógeno y, desde luego, se alteraron algunas preguntas del programa de investigación de SOLOW y surgieron otras nuevas. En el tema que nos atañe se destacan tres modificaciones. Primera,

16 Para una delimitación de ese nuevo orden en aquella época, ver PORTALES (1983).

17 Para los argumentos básicos, ver MANKIW y ROMER (1991), MILLER (1994), SNOWDON y VANE (1997), JENKINSON (2000), BACKHOUSE y SALANTI (2000) y DRÈZE (2001). La recapitulación del cambio de paradigma se compiló en el *Journal of Money, Credit and Banking* 20, 3, 1988, en especial en los artículos de MANKIW, MCCALLUM y KOTLIKOFF.

18 GALÍ (2008) presenta en forma rigurosa las diferencias entre nuevos-nuevos clásicos y nuevos keynesianos.

19 Para una síntesis de la nueva teoría del bienestar, ver STIGLITZ (1994).

el núcleo de la investigación del crecimiento endógeno excluye la relación entre distribución de la riqueza y crecimiento económico. Dada la distribución inicial, que no es el problema, se explora el efecto del capital humano y el desarrollo técnico-científico sobre la tasa de crecimiento, que sí es el problema. Obviamente, cabe preguntar si una teoría del largo plazo puede excluir los efectos de la distribución sobre la demanda y, con ellos, sobre el crecimiento. Segunda, en política económica se empezó a hacer énfasis en el largo plazo, donde el crecimiento se basa en la inversión privada en capital humano. Este argumento se opuso a las viejas políticas keynesianas de gasto de corto plazo. Tercera, muchos investigadores equipararon desarrollo a crecimiento y hoy es de nuevo necesario hacer una síntesis (ROS, 2004).

Salvo pocas excepciones, la mayoría de los modelos de crecimiento endógeno dejan por fuera la política fiscal, con lo cual niegan la posibilidad de alterar la distribución del ingreso en función del desarrollo y la equidad social. Algunos, cuando la incluyen, sugieren que una política fiscal óptima es aquella en la que, en el largo plazo, el impuesto a los ingresos del capital es cero; el gasto público se financia con impuestos proporcionales a la renta del capital y al ingreso al trabajo; y en el estado estacionario el impuesto óptimo al capital puede ser positivo, pero si es nulo el modelo alcanza su nivel óptimo (CHARI y KEHOE, 1999).

Vale la pena hacer un paréntesis para señalar que algunos investigadores se hicieron una pregunta que no hace parte del núcleo de investigación de la teoría del crecimiento: ¿hay convergencia económica entre tipos de países? Y no es del núcleo de investigación porque los modelos de crecimiento se preguntan por la convergencia de *una* economía hacia una ruta de crecimiento estable y en equilibrio, con independencia de la razón capital-trabajo inicial, algo totalmente diferente de la pregunta que se hacen quienes investigan la convergencia económica entre países o regiones, desde el trabajo pionero de BARRO y SALA-I-MARTI (1990 y 1991). Estos últimos investigan en torno a la velocidad de convergencia en el crecimiento de los ingresos o β-convergencia entre regiones o países pobres y países ricos.

Retomando el tema, durante la década de los setenta los trabajos teóricos sobre el impuesto óptimo de MIRRLEES (1971), DIAMON y MIRRLEES (1971a y 1971b), y los aportes de SANDMO, ATKINSON, ROSEN, STERN, FELDSTEIN y BRANDFORD, entre otros, lo elevaron a paradigma en teoría impositiva. En congruencia con los cambios en la visión macroeconómica, en teoría de la hacienda pública se desplazó el núcleo de investigación de la hacienda fun-

cional tipo Musgrave a la teoría de la elección pública tipo Buchanan. Y de manera congruente con las exigencias teóricas de los micro-fundamentos, en los años ochenta la teoría del impuesto óptimo se tomó el programa de investigación y con base en él se diseñaron muchas reformas tributarias.

La teoría del impuesto óptimo sugiere que la mejor estructura tributaria es aquella en que el planificador maximiza la función de bienestar social (¡el agregado de utilidades individuales!). Si el planificador no tiene restricciones para elegir entre estructuras impositivas alternativas y no existen diferencias significativas en la capacidad de pago de los contribuyentes, el impuesto óptimo es aquel que minimiza las distorsiones en el mercado, es decir, que no altera el precio relativo de los bienes y servicios y, por tanto, tampoco la asignación eficiente de recursos. El impuesto que cumple esa condición es lineal, impuesto de tarifa única (*flat tax* en teoría hacendística) o impuesto general o de suma fija (*lump sum tax* en teoría económica). La tributación de suma fija se limita a aplicar un tipo impositivo a todos los bienes y servicios que se consumen o a gravar con la misma tarifa la renta o la riqueza de todos los ciudadanos. No admite exenciones ni exclusiones.

La decisión de política se limita a definir la base impositiva: gravar la renta consumida o la renta generada, o ambas. Con supuestos muy restrictivos –o alejados de la vida práctica– el impuesto óptimo tipo Mirrlees (1971) logra equidad sin costos de eficiencia, pues no desincentiva a los individuos ricos para que produzcan más. En la teoría del impuesto óptimo no desincentivar a los individuos de rentas altas con impuestos implica que el Estado elige la tarifa impositiva marginal donde obtiene el recaudo máximo de estos individuos; es decir, bajo los supuestos de la curva de Laffer, a partir del monto óptimo de recaudo la tarifa impositiva para los más ricos es cero. Como señalan Mankiw et al., los resultados a los que llega esta teoría desconciertan a comentaristas y autoridades económicas:

> 1) las tarifas impositivas marginales óptimas dependen de la distribución de la capacidad imponible; 2) las tasas impositivas marginales óptimas podrían disminuir en las rentas altas; 3) un impuesto de suma fija, con una transferencia universal de suma fija, podría ser una situación casi óptima; 4) el grado óptimo de redistribución aumenta con la desigualdad de salarios; 5) los impuestos deberían depender de las características personales, así como de los ingresos; 6) sólo los bienes finales deberían estar sujetos a impuestos, y en general, habría que gravar estos bienes de manera uniforme; 7) la renta del capital no debería estar sujeta a impuestos, al menos mientras sea una expectativa; y 8) en las economías dinámicas estocásticas, la política impositiva óptima exige un nivel de complejidad cada vez mayor (Mankiw et al., 2009).

Así, desde los años setenta, tanto en política económica como en teoría económica se pasó del enfoque de demanda keynesiano a otro que ponía de relieve la oferta, de ahí su nombre: *ofertismo*. Un resultado práctico importante de este enfoque fue la reforma tributaria de 1986 en Estados Unidos, parte central de la política Reagan. Con ella se finiquitó la época en que la *estructura tributaria* estaba dominada por impuestos directos, en especial al capital, y se inauguró la actual, donde la carga tributaria recae principalmente en el consumo, se reducen las tarifas marginales a la renta, se unifican las tarifas impositivas y se amplía la base gravable[20].

En el ambiente de estanflación de los años setenta hubo dos choques petroleros (1973-1974 y 1979-1980) y un choque cafetero (1976-1979) que produjeron ingresos extraordinarios a muchos países subdesarrollados. Esos choques de precios tuvieron tres consecuencias importantes para sus economías. Primera, en algunos países se inició una apertura comercial para acelerar la industrialización mediante la competencia internacional y evitar los efectos cambiarios, monetarios e inflacionarios de los excedentes del comercio internacional[21]. Segunda, ante el volumen de recursos inesperados los gobiernos no tuvieron necesidad de modificar las tarifas impositivas ni las bases tributarias, pues además de los ingresos del choque obtenían crédito para financiar el gasto. Y tercera, la banca internacional tenía abundantes recursos, provenientes de las bonanzas petroleras, y parte de ese exceso lo prestó a gobiernos latinoamericanos; la región tuvo un boom de financiación externa, en especial los tres países más grandes. En ese momento se tenía la sensación de que por fin se superaba la restricción de ahorro para el desarrollo que tanto se discutió en las décadas anteriores.

En América Latina, después del primer choque petrolero se replanteó el modelo de industrialización y crecimiento. La idea era aprovechar ventajas comparativas en el comercio internacional para lograr un cambio estructural. Es decir, pasar de una economía relativamente protegida a una más abierta.

20 Ballentine (1992) evalúa la reforma tributaria mencionada y Mirrlees et al. (2010) analizan las consecuencias y tendencias futuras de las políticas del Reino Unido.

21 En algunos países hubo una desindustrialización causada por la enfermedad holandesa creada por el choque de divisas.

Algunos países acogieron esta política, primero los del Cono Sur, en especial Chile[22]. Con las bonanzas de precios de bienes primarios el tema tributario quedó marginado. La sociedad política o Estado se limitó a profundizar la institucionalización de impuestos a las ventas, que en algunos países se implantaron en los años sesenta, y a corregir las pérdidas por inflación[23], un aspecto que ya habían advertido el trabajo pionero de Olivera (1967) y los análisis de Aghevli y Khan (1977) y Tanzi (1978), que dieron origen al llamado "efecto Olivera-Tanzi"[24].

La deuda externa y el flujo de divisas de los años setenta se agotaron, y durante su existencia transitoria los gobiernos adoptaron un patrón de gasto público que luego fue imposible sostener. En los primeros años ochenta, el entorno se caracterizaba por regímenes cambiarios controlados, sistema financiero interno reprimido, alto desempleo de factores y acelerada inflación. Sin recursos disponibles, se inició una etapa con tasas de crecimiento económico bajas, falta de arbitrios fiscales corrientes que les permitieran responder por sus obligaciones externas y, en algunos pocos países se inició un proceso hiperinflacionario. Estas dificultades condujeron al estallido de la crisis de la deuda mexicana en 1982.

Cuando México declaró la moratoria se hizo evidente la incapacidad de las economías subdesarrolladas para generar ingresos tributarios que sufragaran el pago del servicio de la deuda externa pública y de la deuda privada que los gobiernos terminaron por asumir al ofrecer garantías a la banca internacional para que otorgara créditos a los empresarios[25]. Con la crisis de los años ochenta llegó la época de los ajustes y la estabilización macroeconómica[26], y los gobiernos perdieron el poco grado de libertad que tenían para diseñar en forma autónoma la política económica. En efecto, el ajuste y la estabilización llegaron en el momento en que dominaban la *reaganomics*, la

22 Para un examen de este caso, ver Edwards y Cox (1986).

23 Chile fue el primer país de América Latina que empezó a corregir los efectos inflacionarios, desde los años cincuenta; en los setenta profundizó el proceso.

24 En presencia de inflación, normalmente inducida por el financiamiento monetario del gobierno ante la baja tributación, hay una pérdida real en el recaudo causada por el lapso entre el momento de generar el hecho imponible y el período de liquidación y pago, durante el cual opera la inflación.

25 Para una visión panorámica del endeudamiento latinoamericano, ver Bianchi (1985), Thorp y Whitehead (1986), y Ffrench y Feinberg (1986).

26 Algunos estudios de los programas de ajuste y estabilización en América Latina se encuentran en Edwards y Teitel (1986), Griffith (1988), y en los artículos de la edición especial de la Colección de Estudios cieplan, n.° 23 de 1988.

teoría nueva-nueva clásica, la teoría del crecimiento endógeno, la teoría del impuesto óptimo, la teoría de la elección pública, y en que empezaba a ejercer presión política y técnica lo que se llegó a llamar Consenso de Washington.

Los organismos multilaterales y los centros de pensamiento empezaron a pregonar que el ajuste macroeconómico eficiente y eficaz era aquel que abandonaba el modelo de crecimiento con intervención estatal e industrialización inducida; en otras palabras, ajuste y estabilización significaban privatizar, liberar la balanza de pagos e implantar un régimen cambiario libre[27]. En América Latina, Chile se elevó a paradigma de política económica, donde esa política se empezó a implantar desde mediados de los años setenta.

Empezó a descollar la opinión según la cual el atraso económico era causado por la represión del mercado y, en consecuencia, se argumentaba que si se liberaban las fuerzas del mercado habría una mayor tasa de crecimiento que se regaría por toda la sociedad y, por medio de un mecanismo no descrito, se lograría una mejor situación social. En esos momentos, en la llamada *situación social* de los países, si bien se discutía sobre la distribución del ingreso[28], aún no había tomado fuerza el concepto de *pobreza* en la discusión teórica y política, lo que estaba reservado para los años noventa y la década siguiente. En esta primera década de siglo, la ausencia del tema de la distribución en la discusión de teoría económica se ha mitigado debatiendo la relación entre crecimiento, pobreza e instituciones[29] que apoyan al crecimiento (Meir y Stiglitz, 2001, y Sen, 1999). Al tema de la pobreza se le ha dado autonomía relativa: ahora es mucho más que distribución, es una visión multivariada o, con el término más utilizado, multidimensional. Desde luego, la perspectiva de la nueva teoría del desarrollo no está unificada y existen visiones latinoamericanas alternativas (Ocampo, 2004).

La nueva visión señala un aspecto importante para América Latina: el desarrollo visto como crecimiento se impuso sobre las demás hipótesis, justo cuando se argumentaba que el subdesarrollo es un fenómeno complejo "de carácter dinámico que abarca elementos técnicos, económicos, sociales, políticos y culturales" (Prebisch, 1979). Desde los años noventa prácticamente se clausuraron los análisis y debates en torno a la dependencia, la industria-

27 Entre los trabajos a este respecto se destacan los de Seade (1990), Reisen (1990), Blejer y Cheasty (1990) y Tanzi (1990).

28 Una selección de las investigaciones de esa época se encuentra en Foxley (1974).

29 Entendidas como las reglas formales e informales que imperan en una sociedad.

lización, la relación centro-periferia, el desarrollo como etapa, el desarrollo como proceso, el capitalismo tardío, el imperialismo, el proceso político, etc. Esos conceptos quedaron proscritos del vocabulario de los académicos, y de los diseñadores y ejecutores de política económica y social.

Pese a su expulsión de las escuelas de economía y centros de pensamiento latinoamericanos, las viejas categorías de la CEPAL fueron retomadas e integradas a la agenda de investigación en el mundo académico de los países desarrollados. Después de KRUGMAN (1979), que retomó el concepto de centro-periferia y lo incorporó en modelos norte-sur para explicar la localización industrial en el marco de la teoría del comercio internacional, en los años noventa resurgió la economía regional y urbana o nueva geografía económica[30]. Los trabajos de P.-R. AGÉNOR, H. CHENERY, R. DORNBUSCH, P. J. MONTIEL, S. ROBINSON, M. SYRQUIN, en el Fondo Monetario Internacional –FMI– y en el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento –BIRF–, y los de L. TAYLOR y W. BUITER en la academia, llevaron al núcleo de la interpretación de la dinámica del subdesarrollo los conceptos de tipo de estructura económica y términos de intercambio y, con ello, dieron vida a la nueva macroeconomía del desarrollo, que el trabajo de AGÉNOR y MONTIEL (2008) expuso en forma coherente y sintética.

Mientras que, conforme a la visión macroeconómica vigente, investigadores, misiones nacionales e internacionales, centros de estudio y autoridades económicas sostenían que la intervención del Estado en la producción de bienes y servicios se debía desmontar, que el desarrollo debía ser impulsado por las fuerzas del mercado, era congruente que en la teoría y la práctica de la tributación en países subdesarrollados se buscara minimizar los efectos distorsionantes sobre los mercados y sobre variables macroeconómicas fundamentales como la tasa de interés, la tasa de cambio y el costo de uso del capital (BLEJER y CHU, 1989; AHMAD y STERN, 1991; BIRD, 1992, y TANZI, 1984, 1986 y 2004). Minimizar el exceso de carga tributaria y las distorsiones equivalía a dar a la eficiencia impositiva un rango superior a cualquier otro criterio económico y social, en países que mostraban profundas brechas de ingresos entre sus habitantes. Siguiendo el enfoque ofertista, y con el impuesto óptimo como principio teórico rector, se iniciaron nuevas reformas

30 Para una síntesis de esta temática, ver FUJITA y THISSE (2002).

tributarias en el mundo subdesarrollado desde mediados de los años ochenta (GHANDI, 1987).

En el contexto de estabilización y ajuste, muchos gobiernos y congresos latinoamericanos, en forma autónoma o por exigencia de misiones internacionales, hicieron reformas tributarias cuyo objetivo era reducir la complejidad, ineficiencia e inestabilidad de las *estructuras impositivas* vigentes[31]. A diferencia de los años cincuenta y sesenta, cuando se buscó profundizar el *sistema impositivo* personal y dar mayor importancia a los impuestos de renta y patrimonio –política que ayudó a reducir la dependencia del recaudo del comportamiento externo–, desde el primer lustro de los ochenta la nueva política tributaria dio prelación a los impuestos indirectos (EMRAN y STIGLITZ, 2005), en especial se pasó del impuesto a las ventas al impuesto al valor agregado (IVA); el primer país que lo introdujo en América Latina fue Chile en 1975.

Se institucionalizó la lógica del impuesto óptimo y, desde 1987, se hicieron reformas tributarias a la Reagan por el efecto de contagio de las políticas del mundo desarrollado, por exigencia del FMI y el BIRF en sus programas de ajuste macroeconómico para dar acceso a crédito externo nuevo, y porque los integrantes de los centros de pensamiento locales y los funcionarios encargados de las políticas económicas en estos países se educaron en los preceptos de la *nueva* teoría económica y los pusieron en práctica sin beneficio de inventario. En este sentido, el razonamiento que se siguió en política económica no fue neutral, estaba en línea con las creencias y los intereses políticos y económicos de los gobiernos de los países desarrollados, y fue parte integral de la visión de una economía mundial que debía sostenerse conforme a los argumentos de la economía de la oferta.

Las personas que hacían investigación básica sobre el impuesto óptimo en países subdesarrollados, no los gobiernos y centros de pensamiento locales, tenían claro que se debía modificar el principio rector para incorporar las características distintivas de sus economías, como el mal funcionamiento de los mercados; el gran peso del sector primario en la estructura productiva; el dualismo, en especial la informalidad en los mercados laboral y financiero, y los efectos de choques en los términos de intercambio, entre otros temas

31 Para una revisión de las reformas tributarias de los años ochenta, ver BIRD (1992), BIRD y CASANEGRA (1992) y AHMAD y STERN (1989 y 1991). Para los objetivos y una visión panorámica, GOODE (1993); para las metas y especificaciones técnicas, GRAY (1989).

(NEWBERY y STERN, 1987, y BURGUESS y STERN, 1993). La informalidad como fuente de baja recaudación, o sector de difícil recaudo, se convirtió en un tema especializado, tanto en la investigación teórica como en la conducción de la política tributaria[32]. La teoría sugiere que la informalidad tiene efectos importantes y diferentes según si el impuesto es directo o indirecto (GORDON y LI, 2005a y 2005b). En estos primeros años de siglo ese tema se tornó crucial para la estabilidad financiera del gobierno en los países subdesarrollados, en especial de los que hicieron profundas reformas a la seguridad social y los beneficios de la asistencia pública: ¿cómo convertir a los trabajadores y empresarios informales en cotizantes de los regímenes pensionales?, ¿cómo reducir la evasión tributaria que usa la informalidad como fachada?

Así, en los años ochenta hubo un cambio casi imperceptible en las inclinaciones de los estudios sobre tributación. En el día a día se invirtió la dirección de las causas, se relegaron las investigaciones que se dedicaban a la vieja cuestión de los determinantes estructurales del recaudo, y despuntaron los estudios que medían los efectos de la tributación sobre las demás variables económicas para sugerir políticas que minimizaran su impacto sobre los mercados. Entre los pocos que perseveraron en la inelasticidad ingreso del recaudo en estos países se encuentra TANZI (1988 y 1989).

El diseño de normas tributarias en los años noventa y la década siguiente obedeció a los parámetros internacionales trazados para economías desarrolladas y a los lineamientos centrales de los programas de ajuste y apertura de los ochenta:

i. La apertura económica, política esencial del ajuste, implicaba por definición el desmonte de los aranceles para modificar las tasas relativas de protección sectorial y obligar a los empresarios a elevar la productividad y lograr una asignación eficiente de recursos. El menor recaudo que envolvía dicha política se asimiló a un costo fiscal de corto plazo pues, a largo plazo, lo compensarían las mayores tasas de crecimiento económico, que elevarían el recaudo (TANZI, 2004). Las evaluaciones muestran que esta modificación implicaba transformar toda la *estructura tributaria* y dirigirla hacia impuestos internos de "difícil recaudo" e implementación como el impuesto de renta (AIZENMAN y JINJARAK, 2009).

32 Ver ARACHI (2007), PIGGOTT y WHALLEY (2001), EMRAN y STIGLITZ (2005), KEEN (2007), ALM y MARTÍNEZ (2003), ARAÚJO y CHAMBAS (2003), BIRD y WALLACE (2003), ENGELSCHALK (2003), ROMANOV (2003), THURONYI (2003), MITRA y STERN (2003) y WALLACE (2002).

ii. Con el cambio en el modelo de acumulación, la estabilidad fiscal se garantizaba con ajustes en el gasto, privatizaciones, impuestos a la actividad económica interna más dinámica y medidas compensatorias específicas de la reducción de aranceles (CUDDINGTON, 1988; TANZI y ZEE, 2001, y TALVI y VÉGH, 2000).

iii. La privatización de los activos públicos implicaba que el Estado tenía que *ser* Estado[33]: obtener recursos financieros mediante la tributación y no como empresario rentista, es decir, recomponer el total de ingresos públicos reduciendo la participación de los ingresos no tributarios y aumentando la de los tributarios; para ello debía ejercer su poder de monopolio impositivo. La promesa era que la venta o concesión de activos estatales desmontaría el flujo de rentas y las ineficiencias en la producción del bien o servicio monopolizado y a cambio obtendría un flujo de recaudo por impuesto de renta e IVA. Como complemento fundamental de la privatización, y para el éxito del proceso, había que implantar un Estado regulador de los monopolios naturales y promotor de la competencia. Obviamente, el ideal del Estado regulador dependía de la capacidad de la sociedad para evitar que el Estado fuera capturado por los intereses económicos más poderosos.

iv. Los gobiernos continuaron el proceso de simplificación de los procedimientos de administración tributaria, que se inició a mediados de los años ochenta: se redujeron el número de tarifas que tenía un mismo impuesto[34] y el número de contribuyentes obligados a presentar declaración de impuestos.

v. Se amplió la base del IVA y se recompuso la carga tributaria hacia los consumidores, con lo cual se redujo la tributación de la renta de las empresas[35].

vi. La recomposición de la tributación en favor del capital ignoró las conclusiones de estudios econométricos que indicaban que el efecto de la tributación en el costo de uso del capital era mínimo; tampoco se tomaron en cuenta las evaluaciones de la reforma de Estados Unidos que señalaban que los resultados no fueron los que se usaron como argumento para llevar a cabo la reforma, o que sus efectos eran muy cuestionables (BALLENTINE, 1992).

vii. Los asesores que propusieron reducir el impuesto de renta y los Estados de los países que adoptaron esta medida suponían que los contribuyentes

33 Para un análisis comparativo de la privatización en Colombia, ver HERNÁNDEZ (2004).

34 TANZI (1987) muestra la dispersión de tarifas en los países subdesarrollados.

35 CARCIOFI et al. (1994) hacen un análisis global de las reformas tributarias en América Latina durante los años ochenta.

pagaban una tarifa superior a la óptima en impuestos directos. Siguiendo el planteamiento de la curva de Laffer, asesores y Estados esperaban que si se reducía la tarifa marginal del impuesto de renta el ingreso tributario crecería, y el bienestar social aumentaría. No sobra decir que fueron pocos los estudios sobre las tarifas efectivas vigentes en el mundo subdesarrollado y que, por tanto, las reducciones del impuesto de renta se decidieron por intuición, no por medición.

Si a mediados del siglo XX se decía que las *estructuras tributarias* del subdesarrollo dependían de la tributación a la actividad económica externa[36], en los años noventa, con las reformas arancelarias, llegó el momento de demostrar si la fiscalidad podía o no desvincularse de los choques externos, y si en la *estructura tributaria* aumentaba o no el peso específico de la imposición a la actividad económica interna. Si la discusión inicial fue sobre cómo hacer tributar al capital y cómo contribuía la tributación a mayores niveles de desarrollo, desde los noventa la cuestión es la de cómo reducir la presión fiscal a la inversión privada y elevar la tasa de crecimiento de largo plazo.

Los resultados de las evaluaciones de las reformas tributarias de los años ochenta y noventa revivieron, desde finales del siglo pasado, el interés por la imposición en el subdesarrollo. Desde luego, los nuevos estudios se realizan en un medio histórico y académico distinto, que indica el perfil de las investigaciones. Por ejemplo, hubo avances económicos y políticos significativos en muchos países, especialmente en el Sudeste Asiático y América Latina. El FMI creó incluso una nueva clasificación en la que algunos son catalogados como economías emergentes. Y en lo conceptual, con trabajos como los de ALESINA, RODRIK, TABELLINI, etc., se incorporaron de forma más robusta al cuerpo de la teoría económica las variables institucionales que dieron otra perspectiva al análisis de la política en economía.

Las conclusiones a las que llegan las nuevas disertaciones con técnicas econométricas más refinadas no distan de las de mediados del siglo: los países subdesarrollados tienen una presión tributaria y tarifas impositivas bastante menores y dispersas que las de los países desarrollados (GORDON y LI, 2005a y 2005b, y NORREGAARD y KHAN, 2007); no hay relación directa entre recaudo e ingreso nacional, o elasticidad ingreso baja (MKANDAWIRE, 2010); continúa la dependencia del recaudo con respecto al comercio exterior (ADAM et al., 2001, y BAUNSGAARD y KEEN, 2005); en los más subdesarrollados la estructura tributaria aún cuenta (STOTSKY y WOLDEMARIAM, 1997); la corrupción y el régimen político determinan la presión fiscal (CHEIBUB, 1998; GHURA, 1998; GUPTA, 2007, y EHRHART, 2009). Este tipo de trabajos se inspira en argumentos sobre el cambio en las instituciones políticas, conflictos distributivos entre agentes y demás desarrollos sobre el votante mediano, la agencia, el gorrón y la burocracia expuestos, entre otros, por ALESINA y RODRIK (1994), BARRO (1999), y ACEMOGLU y ROBINSON (2008).

36 O índice de dependencia fiscal externa medido por los impuestos a las importaciones y las exportaciones con respecto al ingreso tributario total.

En geopolítica se pasó, desde los años ochenta, del enfoque de mediados de siglo, cuando los antiguos países colonialistas se sentían políticamente comprometidos a ayudar a sus excolonias, como en el caso de África y Asia, a la idea de que cada quién debe asumir los costos de su desarrollo. En los últimos treinta años la política de los países desarrollados hacia los subdesarrollados tiene como plataforma el aumento del crédito y, en su negociación, exigir mayor integración a los mercados mundiales y modificar las políticas macroeconómicas y sectoriales para garantizar el servicio de la deuda. En ese marco, la política tributaria queda sujeta a dos objetivos: lograr un volumen de recaudo que garantice el pago de los créditos y permitir mayor movilidad a los flujos de capitales desde los países desarrollados a los subdesarrollados. En la agenda de negociación, el interés de los primeros es el de armonizar la tributación de sus inversiones, en términos más claros, lograr menores tarifas del impuesto de renta.

Los estudios no prestaron suficiente atención a la *Realpolitik*. Aunque HINRICHS (1967) ya lo había señalado, fueron TANZI y ZEE (2001), en una síntesis del problema de la tributación en países subdesarrollados, quienes nuevamente resaltaron los efectos sobre la imposición y la estructura tributaria de la captura del gobierno y el Congreso por parte de los propietarios de excedentes, o caudillismo, que crea privilegios rentísticos en favor de los más ricos. Las investigaciones de los últimos veinte años se centran en el sistema político y de votación imperante en el subdesarrollo, y sugieren que el nivel de recaudo y la facilidad para hacer reformas tributarias dependen de la presencia de democracia o autocracia, la rendición de cuentas y la transparencia fiscal (BIRD et al., 2008); pero no tienen en cuenta quién ejerce el poder soberano, es decir, suponen que la vieja tesis de ADAM SMITH (1776) sobre la independencia entre poder político y poder económico es cierta

y neutral para efectos fiscales[37], o en otras palabras, que la participación individual en la riqueza social, la distribución, no se defiende en la arena política, peor aún si es el Estado el que se la quiere apropiar.

Al final de este recorrido por los últimos sesenta años de estudio y diseño de la tributación en países subdesarrollados se tiene que la teoría, hasta mediados de la década de los setenta, identificaba la inelasticidad del recaudo frente al ingreso nacional, sugería que la tributación limitaba el gasto público y por ende el desarrollo, y que dadas las características estructurales de sus economías la mayor carga tributaria debía recaer en el ingreso; en cambio, desde los años ochenta se relegó el tema de la elasticidad ingreso del recaudo y se pasó a sostener que la imposición no es óbice para el desarrollo, que el obstáculo es la intervención estatal, la cual debe disminuir, si no desaparecer, e incidir lo menos posible con impuestos en las asignaciones óptimas de los factores, que deben ser dictaminadas por las fuerzas del mercado. Por su parte, la política impositiva, hasta los años setenta, tuvo un carácter práctico pues seleccionaba los hechos generadores según la facilidad de recaudo, los costos de recaudo, la centralización administrativa, la estructura económica y, sobre todo, aquello que políticamente se podía hacer tributar (*tax handle*)[38]; en cambio, desde los años ochenta se diseña y se ejecuta con el fin de reducir la tributación del ingreso, ampliar la base de impuestos al consumo, desmontar la protección arancelaria, y dar descuentos y exenciones al capital o declarar no sujetas a las operaciones del capital para lograr mayores tasas de crecimiento económico.

1.3. DIFERENCIAS EN LAS PREFERENCIAS TRIBUTARIAS

Al comienzo, el debate sobre la tributación en el subdesarrollo enfocó el tema en torno a la relación entre volumen de recaudo y nivel de ingreso y, en las tres últimas décadas, en la tributación que minimiza el exceso de gravamen, en impuestos con efectos neutrales sobre los mercados. Ambos enfoques parten de la pretensión de ser capaces de generalizar ciertos hechos en unos

37 "La riqueza, como dice Mr. Hobbes, es poder. Pero la persona que adquiere o hereda una gran fortuna no por eso adquiere necesariamente ni hereda poderío político, civil o militar" (Smith, 1776, cap. v, libro i, 32).

38 Estos argumentos fueron planteados, p. ej., por Martin y Lewis (1956), Hinrichs (1967) y Musgrave (1969), y se repiten parcialmente en Gordon y Li (2005a y 2005b).

pocos principios teóricos y, a partir de ellos, deducir preceptos positivos para diseñar y ejecutar la política impositiva. No obstante, al someter a pruebas estadísticas las hipótesis se encontraron anomalías que invalidaron, al menos parcialmente, la presunción de generalidad.

El resultado no podía ser otro, pues la introducción del concepto de desarrollo para hacer análisis comparativos implicaba diferencias de tiempo y lugar en el objeto de investigación, suponía reconocer implícitamente que existen diferencias cuantitativas y cualitativas significativas entre diferentes tipos de economía y que, por tanto, su historia y sus instituciones son esenciales para explicar el comportamiento tributario. En la primera década de este siglo, a nivel empírico se intenta reparar el tema introduciendo el proceso político y la cooptación del Estado por grupos de poder, con hipótesis ad hoc.

El desconocimiento histórico del proceso de formación del Estado indujo a los analistas a dejar al margen las preferencias del poder político con respecto a la exacción del excedente privado. La lectura de los escritos de quienes participaron en la controversia, o de artículos que recapitulan lo esencial, como los de Ahmad y Stern (1989) y Burgess y Stern (1993), lleva a deducir que partían de un supuesto implícito: el Estado en todo el mundo tiene la misma preferencia impositiva, prefiere más a menos tributos, y todos quieren llegar a la capacidad impositiva máxima[39]. Ese supuesto no es del todo razonable. La trayectoria del surgimiento de la *sociedad política*, el Estado, fija los términos de su preferencia por el nivel de tributación.

La triada de países desarrollados –Estados Unidos, Europa y Japón[40]– tiene una historia político-tributaria parecida. En Europa y Japón[41] la unificación del poder político en el *Príncipe* tuvo como base el monopolio de la fuerza armada y de la tributación, junto con la creación de una burocracia que ejercía el control sociopolítico (Anderson, 1996; Dobb, 1981; Elias, 1994; Kofler, 1971; Mann, 1986, y unesco, 1963). El Estado llevó al máximo la tributación con argumentos como la defensa externa, la administración de

39 La capacidad impositiva máxima es aquella en que los costos sociales marginarles de los impuestos adicionales son mayores que los de deuda y emisión (Morag, 1973).

40 Aquí Europa denota a Alemania, Inglaterra, Francia, Holanda y Bélgica.

41 Clark (1939), con base en un estudio de Kurt Singer, sostiene que en la primera mitad del siglo xix en Japón sólo existía el impuesto a la agricultura, que cubría un 50% de la cosecha de arroz de regadío y un porcentaje algo menor en arroz de tierras altas. A finales del siglo xix y comienzos del siglo xx se imponía una tarifa del 30% al ingreso agrícola neto. La tributación del comercio era esporádica.

justicia y la expansión de su poder al resto del mundo; nivel de tributación que fue aceptado por la sociedad y que en los años ochenta llegó a representar el 50% del ingreso nacional, en Francia y Alemania. Desde luego, hubo momentos en que la inequidad tributaria se hizo socialmente inaceptable y hubo revoluciones que modificaron la estructura tributaria, extendieron la base a quienes estaban exentos y cambiaron la dirección del gasto público, pero los niveles no se redujeron porque en el fondo se consideraba que con ello se pondría en peligro a la nación.

En Estados Unidos la situación fue diferente. En las trece colonias fundadoras la imposición seguía los pasos de la tradición inglesa. Los impuestos, aprobados por las asambleas locales, salvo los derechos de aduana, se aceptaron como elemento cardinal para el buen funcionamiento de la sociedad. La revolución de esas colonias no fue contra los impuestos al té y al papel sellado, sino en defensa de la autonomía del poder político local frente a la metrópoli (BUSHNELL, 2010, y MORISON et al., 1999). Una vez las élites locales tomaron el poder político profundizaron las prácticas tributarias y las relaciones políticas: la representación política implicaba deberes ciudadanos con el fisco, y la defensa y construcción de la nación implicaba mantener y elevar la tributación heredada, como bien argumentaron sus fundadores (HAMILTON et al., 1780).

El común denominador histórico en la triada desarrollada es la disposición de la sociedad política a cobrar el nivel máximo de tributos y usarlos en favor del desarrollo nacional (MANN, 1986). El cobro ganó legitimidad por la fuerza de la costumbre social y el uso que el Estado daba a los recursos. Las nuevas generaciones juzgan normal que el *príncipe moderno* reciba, en la primera década de este nuevo siglo, el 35% del ingreso nacional, una tasa menor que las de épocas anteriores.

En cambio, en los países subdesarrollados el Estado surgió por el rechazo a una situación de dominio externo absoluto en lo económico y en lo político. Las élites locales, la sociedad civil de la época[42], pedían participación política a la metrópoli y rechazaron el pago de impuestos como *cuota de protección*[43]. Al no obtener respuesta favorable a sus demandas optaron por la independencia.

42 Se utiliza el concepto de sociedad civil y sociedad política conforme al modelo de HEGEL, que se analiza en BOBBIO y BOVERO (1994).

43 En economía política, un impuesto se puede considerar como el pago de la cuota por pertenecer al Estado o por asegurar la integridad física y patrimonial (prima de seguro) o como el precio que pagan los individuos por los bienes públicos.

Los países que obtuvieron su emancipación con la guerra, como en América Latina, empezaron a *ser* y *hacer* lo contrario de lo que siempre impugnaron. En el momento de asumir la soberanía, cuando las élites se deben convertir en Estado, decidieron aplicar la capacidad impositiva mínima porque percibían los tributos como vasallaje político. Se negaron, contradictoriamente, a utilizar el fundamento financiero de su poder político. Las élites no comprendieron que ya no eran sociedad civil y que, convertidas en Estado, debían asumir responsabilidades políticas y sociales que requerían una fuerte financiación tributaria, pues partían de unas finanzas públicas en cero, en el mejor de los casos, o en rojo por la deuda externa que financió las guerras de independencia.

Además, quienes se constituyeron en sociedad política fueron incapaces de revertir la cultura de incumplimiento de las obligaciones tributarias que sembraron en la época colonial, como expresión del rechazo al dominio político y de la desconfianza a priori hacia el Estado. En algunos países se reforzó incluso socialmente la tendencia a evadir por la desconfianza que sembraron quienes empezaron a detentar el poder político o porque los contribuyentes simplemente percibieron que los grupos económicos poderosos habían capturado el poder político.

Allí donde las colonias recibieron pacíficamente el poder de una metrópoli en retirada, sin un grupo dominante en la población, entraron en conflicto etnias, minorías privilegiadas o grupos regionales por centralizar el poder político, como en algunos países africanos. En esos países, la falta de un Estado unificado, además de ser signo de subdesarrollo, es un impedimento para lograr mayores recaudos.

La *estructura tributaria* se empezó a transformar en el mundo subdesarrollado desde el momento de la independencia, en medio de disputas políticas que surgieron por la colisión entre las necesidades de la construcción de los nuevos Estados y el rechazo de la tributación, y la capacidad impositiva se modificó de acuerdo con el grado de maduración del Estado, la estabilidad macroeconómica y los intereses políticos de corto y largo plazo de los bloques en el poder[44].

44 El tema se ilustra en CHEIBUB (1998) y KENNY y WINER (2001).

1.4. CONCLUSIONES

La anomalía de la elasticidad del recaudo tributario con respecto al ingreso nacional en países subdesarrollados originó un programa de investigación que buscaba dilucidar esa irregularidad introduciendo argumentos históricos, variables institucionales y reformulaciones teóricas. Las explicaciones de los últimos sesenta años están inspiradas por los cambios sociales, políticos y económicos mundiales que han ocurrido en este período.

Las políticas tributarias que adoptaron los países subdesarrollados fueron diseñadas, primero, con base en teorías que trataron de incorporar sus características económicas y sociales pero luego, desde los años ochenta, en teorías y políticas de países desarrollados, así se reconocieran las diferencias sustanciales entre ambos tipos de países. Las nuevas políticas tributarias se implantaron por el efecto de copia, las imposiciones de organismos multilaterales y la aceptación teórica, sin beneficio de inventario, de individuos educados en el Primer Mundo que desempeñaban funciones públicas o eran asesores del gobierno o, simplemente, vendedores de ideas a la clase dirigente.

En la discusión se dio por sentado que la preferencia de los Estados por la tributación es idénticamente compulsiva. No se tuvo en cuenta que en el mundo subdesarrollado la sociedad política es adversa a la tributación porque en su origen y configuración se opuso a los tributos. Esa propensión obligó a diversificar las fuentes de financiación y a mantener una presión tributaria que combina impuestos con actividad empresarial, deuda y emisión.

El desconocimiento del elemento político en el proceso de formación del Estado lleva a ignorar buena parte de las causas que explican la trayectoria de las decisiones sobre qué se grava (base), cuánto se paga (tarifa) y quién paga (contribuyente), por tanto, sobre el volumen efectivo de recaudo y su relación con el ingreso. La importancia de este punto en discusión se ha de comprobar país por país o por grupos homogéneos de países. En los siguientes apartes de este ensayo se abordará el caso colombiano.

Si el objetivo inicial era reformar la tributación en los países subdesarrollados para el avance económico y social, hoy la pregunta es: ¿cuánto contribuyó la política impositiva a lo que hoy son estos países? La respuesta abre nuevas rutas de investigación pues lleva a explorar el efecto fiscal global sobre el desarrollo, es decir, si la tributación, el gasto público y la deuda

estatal permitieron crear mercados e instalar infraestructura pública, si la justicia garantizó los derechos de propiedad y por ende las transacciones en los mercados; en suma, si la consolidación del Estado es fundamental para el desarrollo económico y social.

II. EL SISTEMA REAL Y LOS ORÍGENES DE LA BRECHA IMPOSITIVA (1821-1918)

2.1. LA FORMACIÓN DEL ESTADO CENTRAL COMO CONDICIÓN DE LA TRIBUTACIÓN

SCHULZE (1997) sostiene que LUIS XIV nunca dijo *L'État c'est moi*, pero que él y la mayoría de príncipes europeos de la época, siglos XVII-XVIII, lo hubieran podido decir sin incurrir en una falacia. Ahora bien, para que alguien o un grupo de individuos –el *Príncipe*– puedan decir "el Estado soy yo" se necesita tener centralizada la autoridad, el poder coercitivo[45]. La centralización del poder implica cuatro condiciones específicas, que se producen juntas en el tiempo:

Se despoja del poder político[46] a los estamentos, las cortes, las élites regionales y locales, o cualquier otro agente o grupo de poder antípoda; y en específico, se supedita la autoridad religiosa a la autoridad civil. Esa privación no es otra cosa que la sustracción de su autoridad territorial, de su poder para hacer justicia y de su mando sobre la fuerza armada. Esto es, se crea un grupo que concentra el poder político en un espacio determinado, que subordina a los grupos adversarios; a ese grupo se le puede llamar bloque hegemónico.

Se instaura una forma de gobierno, es decir, la sociedad política se reparte la forma como ejerce el mando. La configuración de la forma de gobierno se acompaña de la creación de instituciones formales (producción legislativa) e informales. Ambas tienen el propósito de legalizar y legitimar el dominio político[47]. Como el poder es atacable por otros grupos de la sociedad, el bloque hegemónico establece las normas de acceso para garantizar la consolidación

45 El proceso de formación del Estado absolutista y del Estado moderno en Europa lo estudian ANDERSON (1996); DOBB (1981), ELIAS (1987), HOBSBAUM (1992), KOFLER (1971) y SCHULZE (1997); el caso del oriente próximo lo estudia LEWIS (1996); y el proceso chino, GERNET (1991).

46 Es el poder legítimo y exclusivo sobre los medios de coacción y coerción. Al ser exclusivo y legítimo de un grupo, por definición excluye de su uso a otros grupos sociales, esto permite identificar la coerción autorizada y diferenciarla de cualquiera otra que se calificará como transgresora (BOVERO, 1997). Las transgresiones son castigadas de acuerdo con la legalidad vigente y los mecanismos instituidos para ello; legalidad y mecanismos que previamente fueron establecidos desde la esfera política por la Rama Legislativa.

47 Según MANN (1993) las fuentes de poder social son de tipo ideológico, económico, militar y político.

de la centralización del poder y la gobernabilidad de la sociedad. Las leyes emanadas del poder central son la parte substancial de las instituciones formales; y entre las instituciones informales se destacan las componendas entre grupos políticos para imponer la relación de dominio, y el aparato ideológico que justifica ante la sociedad la presencia del poder político. Mientras que la legalidad es la condición necesaria, la legitimidad es la condición suficiente para ejercer el poder político (BOVERO, 1997).

Se crea, *vis à vis*, la sustracción del poder político y se define la forma de gobierno, una organización jerarquizada, la administración pública. Los funcionarios conocen las leyes y tienen dominio sobre los aparatos coercitivos y sobre las finanzas públicas[48]. Ambos aspectos le permiten al bloque hegemónico gestionar la organización estatal y ejercer control social. Dada su importancia estratégica, el *Príncipe* debe estar a la cabeza de la organización.

Se extraen recursos económicos al resto de la sociedad con el fin de financiar permanentemente los propósitos del Estado y la estructura organizacional conexa con la ejecución de sus objetivos. Esto implica convertir la tributación en algo permanente o regular, de ninguna manera ocasional. Para lograr la continuidad necesaria en el flujo de recursos se requiere una administración tributaria organizada, con credibilidad y reputación para que pueda darle a la sociedad política los recursos financieros para que se dedique a la producción de normas, el sostenimiento de la fuerza y de la administración pública. Dado su poder supremo, la sociedad política tiene la autonomía para extraer todo o una parte del excedente generado por sus subordinados, para lo cual soberanamente determina qué se grava, cuánto se paga, quién contribuye, cuánto se gasta y en qué se emplea la tributación obtenida. Por ello, la tributación y el gasto público son, por su origen, dos variables políticas[49], pero que tienen consecuencias económicas.

48 SCHULZE (1997: 24) señala que "A lo largo del siglo XII, el Consejo Real, la *curia regis*, de Francia se había transformado de manera fundamental. A partir del círculo de los grandes propietarios que aconsejaban al rey en caso de decisiones importantes, había surgido un órgano de justicia y gobierno del rey, compuesto por pequeños caballeros, eclesiásticos y burgueses, todos ellos expertos en derecho romano y nombrados y pagados por el rey. Así se formó la administración central independiente de los grandes del país. Los funcionarios reales se desenvolvían perfectamente tanto en el ejercicio del derecho como en el de las finanzas del Estado".

49 "Los impuestos son instrumentos coercitivos que posibilitan a los Estados la exacción de cargas sobre las personas sin atender a su predisposición de pago" (BRENNAN y BUCHANAN, 1980: 64).

El monopolio del poder no lo encarna un individuo, lo personifica una sociedad específica, la *sociedad política*[50]. Los individuos políticos que hacen parte de esa sociedad determinan la forma del ejercicio del poder. La separación de los poderes estatales tiene como fin evitar la arbitrariedad, el *Príncipe* se subordina a las leyes y en este sentido su poder político no es absoluto. En la trayectoria de la humanidad lo normal es que el desarrollo social conduzca a que los derechos políticos que inicialmente ejercen unos pocos se abran a toda la población, independiente de su origen social y de su riqueza. Históricamente se empezó en los señoríos, se pasó por el Estado feudal, estamental y absoluto, y ha llegado al Estado representativo. En este último momento se alcanza lo que los estudiosos del tema designan como *Estado moderno*, como aquel donde predomina la ley, es política y económicamente abierto y el proceso político es democrático, es decir, cada voto es cuantitativamente igual.

En la siguiente sección se explican de manera sucinta las tres primeras condiciones con la intención de señalar la forma como se dio el proceso de concentración y monopolización del poder en Colombia y por qué la sociedad política rechaza la imposición, para luego, en el capítulo segundo, al desarrollar el punto cuarto, articularlo con la política fiscal y mostrar las causas de la baja presión impositiva y cómo el proceder de la sociedad política empezó a abrir una brecha tributaria entre Colombia y los países más desarrollados, la que se mantiene hasta lo corrido del siglo XXI.

2.2. EL PROCESO DE CONCENTRACIÓN DEL PODER POLÍTICO EN COLOMBIA

La división territorial de los virreinatos españoles en América Latina surgió de la necesidad de tener un control militar y administrativo en las colonias. Durante doscientos años el ejercicio del dominio político y económico por

50 En este documento se entiende por sociedad política a la conjugación de las élites política, intelectual y económica en un grupo hegemónico. Así definido es, hasta cierto punto, asimilable al concepto de bloque histórico de GRAMSCI (1985), donde el Estado es la hegemonía coercitiva que ejercen la sociedad política y la sociedad civil. El concepto clásico de sociedad política propuesto por el modelo hegeliano excluye a la élite de la sociedad civil o sociedad de propietarios, el poder económico privado (BOBBIO y BOVERO, 1994), en tanto que el modelo de MARX incluye a la sociedad civil cuando sus grupos dirigentes por intermedio de la rama legislativa se transforman en sociedad política (MARX, 1843).

parte de la Corona Española se llevó a cabo con una división administrativa asociada espacialmente a las diferentes fuentes de ingresos (LYNCH, 2008). En cada espacio donde se generó ingreso se creó un mando burocrático, y alrededor de ese punto, en esos dos siglos, se construyó un núcleo territorial de poder político, económico y social. El resultado en el Virreinato de la Nueva Granada –hoy Colombia– fue el florecimiento de una autonomía relativa económico-política de las provincias[51]. Dentro de las grandes divisiones político-administrativas surgieron unas clases sociales[52] regionales que en su conjunto no se identificaron como país, mucho menos como nación[53]; sencillamente sabían que estaban bajo el dominio del reino de España y que la mayoría de ellos no eran españoles.

Durante el periodo colonial, al amparo del aislamiento, se desarrollaron grupos de poder económico y político que tuvieron una autonomía relativa frente al virrey –que residía en Santafé de Bogotá– y con respecto a los burócratas peninsulares al servicio de la monarquía. Esos grupos estuvieron compuestos por los criollos que ejercieron como funcionarios del virreinato con rangos medios hacia abajo[54], mineros, comerciantes, abogados y los dueños de haciendas. En la sociedad de la época no había especialización de funciones: un dueño de hacienda podía ser al mismo tiempo comerciante o minero, y los burócratas[55] y abogados o fueron dueños de haciendas o estuvieron unidos a ellas por intermedio de sus familias. La excepción fueron las familias que se especializaron como burócratas[56]. En adelante y por simplicidad a ese grupo se le denominará los *hacendados*, y se le pospone el adjetivo de *terrateniente*, *comerciante* o *banquero* para acentuar su fuente principal de poder económico.

Hasta el último minuto del periodo colonial los *hacendados* fueron sociedad civil, esto es, en el sentido de HEGEL (1821), sociedad de propietarios del capital[57]. En el momento en que se independizaron se encontraron en un punto de partida donde no había *Estado*[58] ni *nación*[59], en vista de ello, su tarea histórica inmediata era establecerse como *sociedad política*, como *Estado*, construir una *nación*[60] y alcanzar un *Estado nacional*.

Cuando algunos de los *hacendados* neogranadinos declararon la independencia y tomaron el mando político-militar territorial se erigieron, *ipso facto*, en poder político superior[61], en sociedad política o Estado, que subordinó

51 Cartagena de Indias, Santa Fe de Bogotá, Tunja, Villa del Socorro, Santa Fe de Antioquia, Popayán y Pamplona.

52 La división social tenía como criterios el origen espacial del individuo, español o criollo (hijo de españoles nacidos en América), la raza (blanco, indio, negro, mestizo y mulato) y la riqueza. La pertenencia social la determinó una combinatoria de los tres criterios: en lo más alto estuvieron los españoles blancos y ricos, en lo más bajo los negros esclavos.

53 Para analizar el caso colombiano es imposible utilizar categorías como nación o cualquiera de las formas históricas, jurídicas o políticas de Estado porque su significado no coincide con la realidad, en consecuencia, en el documento se utiliza el concepto *país* para el periodo comprendido entre 1821 y 1920 para denotar unas sociedades que vivieron en un territorio definido –ubicado en un espacio determinado–, pero donde no hay una nación, ni una sociedad política que centralice y monopolice el poder político y militar.

54 ANTONIO NARIÑO, uno de los principales precursores de la Independencia desempeñó, entre otros cargos, las funciones de alcalde ordinario de Santa Fe y Tesorero de Diezmos.

55 El comando del Estado colonial estuvo a cargo de los peninsulares de origen, y parte del aparato burocrático de la Colonia estuvo en manos de los abogados y terratenientes que compraban los cargos públicos y de comerciantes que arrendaban la recaudación de la alcabala y los corregimientos; fueron los denominados oficios vendibles y renunciables.

56 En Colombia, durante el siglo XIX, tres familias tuvieron poder político derivado de su tradición burocrática. Según DEAS (2006) MIGUEL ANTONIO CARO "Es representante de cierta clase, pero de una clase que tiene su existencia en el gobierno, no en ningún otro sector o faceta particular de la economía. Es heredero de la antigua burocracia del imperio español, tal como los Cuervo, los Marroquín, los Vergara. Estas familias estaban acostumbradísimas al poder, sin poseer grandes tierras ni riqueza comercial".

57 BOBBIO y BOVERO (1994) hacen un análisis de estas categorías hegelianas.

58 En adelante se entiende como Estado o sociedad política al conjunto de individuos políticos que tienen el poder de mando soberano sobre el resto de la sociedad. Los individuos políticos representan al mismo tiempo intereses generales y particulares, y ejecutan políticas para concretar sus objetivos económicos, políticos, intelectuales y morales, e influyen en la dirección ideológica de la sociedad.

59 ANDERSON (1991) sugiere que con la independencia de las colonias en América se crearon unas naciones que a su vez fueron espejo para el desarrollo de los nacionalismos en Europa. Por lo menos en lo que respecta a la Nueva Granada, el parto para llegar a ser una nación y un Estado nacional lleva ya dos siglos, y aún hay dudas de que se haya creado una nación.

60 Frente a cualquier definición convencional el caso colombiano no encaja, no es una nación. Piénsese por ejemplo en las definiciones de BAUER (1979) para quien la nación es una comunidad de carácter, de destino, de descendencia y de comunicación integrada en un sistema social donde cada elemento tiene una función específica; o la de ANDERSON (1991) que propone que una nación es "una comunidad política imaginada como inherentemente limitada y soberana". LEAL (1984) plantea que el único elemento que unía a los colombianos en una nacionalidad era, a partir de la sexta década del siglo XIX, la pertenencia a uno de los partidos tradicionales, el liberal o el conservador. MÚNERA (2008) utiliza categorías como lo público-político para explicar el proceso de construcción estatal en Colombia, pero no menciona la nacionalidad. BETANCOURT (2007), en especial en el capítulo sexto, hace una evaluación crítica sobre la forma como los historiadores profesionales han tratado el tema de la nación para el caso colombiano.

61 "Pero todo lo que es 'político' en sentido adecuado se refiere a relaciones de poder: acciones y relaciones políticas, sujetos o instituciones políticas se constituyen 'en vista' del poder, teniendo como punto de referencia ese extraño fenómeno humano del mandato y la obediencia" (BOVERO, 1997: 92).

a las restantes clases sociales. En este punto hay que precisar que en el Virreinato de la Nueva Granada no hubo *una* independencia, se presentaron *las* independencias regionales[62], y que al interior de las regiones no hubo unanimidad pues algunos poderes locales rechazaron la autonomía.

Esa característica del proceso (*las independencias* de regiones) señala dos aspectos interrelacionados. En primer lugar, ratifica que la división territorial española era de carácter administrativo y, por eso mismo, al momento de la ruptura política con España las grandes unidades, los virreinatos, se desintegraron fácilmente en unidades más pequeñas de poder territorial. En segundo lugar, la senda de desarrollo político y económico de la actual Colombia quedó marcada por la ausencia de un fundamento político-social que integrara a las regiones en una unidad.

En efecto, cuando los *hacendados* se establecieron como Estados o sociedades políticas regionales y se plantearon la cuestión de cómo podían defender el poder de agresiones exteriores, en especial de la misma España, se vieron obligados a pensar en la forma de gobierno supra-regional. Las alternativas eran: crear un *gobierno* unificado y centralizado para una unidad territorial mayor, establecer un *gobierno* federado o convertir a cada región en un país con su respectivo *gobierno*. La primera opción tenía la ventaja de economías de escala en la protección militar pero con pérdida del poder político regional. La última tenía la desventaja estratégica de desprotección militar frente a la reacción de la Corona Española, pero la ventaja de que cada grupo de *hacendados* no tenían que compartir el poder político y las condiciones económicas favorables de sus respectivas regiones. Y la segunda opción era la solución intermedia.

El problema inicial que afrontaron los *hacendados* fue elegir una de esas opciones de manera tal que el costo del deslinde de su poder territorial frente al poder de sus pares fuera el mínimo. Las predilecciones por las formas de gobierno los fragmentaron[63]; y entraron en guerra por defender sus intereses

62 Sin contar con las declaraciones de independencia de muchos pueblos, algunos ejemplos son la declaración del Estado de Cundinamarca el 16 de julio de 1813, Cartagena de Indias el 11 de noviembre de 1811, el Estado de Antioquia el 11 de agosto de 1813, la provincia de Tunja el 10 de diciembre de 1813 y la provincia de Neiva el 8 de febrero de 1814.

63 Las intrigas e intríngulis del proceso en narración de Restrepo (2009), quien fuera uno de los *hacendados* de la época. Ocampo (2008) hace una síntesis de los argumentos centralistas y federalistas y del proceso hasta 1830. En la compilación del Museo Nacional (2001) se reseñan los

políticos, económicos, burocráticos y tributarios[64]. La solución a esa inestabilidad política quedó inconclusa ante la reconquista española (1815-1819). Esta última les enseñó, a un costo material y humano alto, que divididos no tenían potencia militar ni económica para mantener la soberanía, y la necesidad de enfrentar de nuevo al ejército español los obligó a aceptar y a estar bajo un mando político-militar centralizado.

Cuando ganaron la guerra se alistaron para consolidarse y, en 1821, fundaron legalmente una república –en adelante se denominará "la Primera República"– compuesta por la antigua capitanía de Venezuela, la provincia de Quito y el virreinato de la Nueva Granada[65]. Colombia, como se llamó, perduró nueve años y la Constitución que le dio vida permaneció once (1821-1832). Se aceptó un gobierno centralizado liderado por un mando político-militar que no pudo erigirse en hegemónico frente a los poderes regionales. Esa república se construyó sobre unos cimientos débiles, la prestancia y autoridad de un individuo, la figura del libertador, y el terror a la reconquista. El control real lo tuvieron las *élites*[66] regionales. Así las cosas, pese a que se instauró un gobierno central, en su existencia real la dirigencia actuaba como sociedades políticas aisladas que en su territorio se comportaron como Estados patrimonialistas[67].

La raíz de ese poder fue la propiedad de la tierra, pues determinó los derechos políticos de la población. En la construcción de ese primer gobierno la sociedad política se planteó la cuestión de cómo se establecerían las relaciones políticas, en otras palabras, el tipo de vínculos entre las élites gobernantes y entre gobernantes y gobernados, por consiguiente, los derechos políticos

complots y coaliciones ocurridos con anterioridad y durante las guerras sucedidas después de 1839.

64 Por ejemplo, a los *hacendados* de Cundinamarca les preocupaba perder el control de la Casa de la Moneda.

65 La independencia definitiva se puede fechar en 1819 para la Nueva Granada, 1821 para la capitanía de Venezuela y 1822 para la provincia de Quito.

66 La sociedad política la conforman grupos jerárquicos constituidos por una base –mayoritaria– de adeptos y por una agrupación de personas –la minoría– que desempeña el papel dirigente. Quienes hacen parte de las minorías organizadas de poder se erigen como *élites*, y los individuos que las integran se agrupan de acuerdo con sus afinidades ideológicas o intereses económicos para defender políticamente sus ideas o sus intereses, ejerciendo dentro de la sociedad política la función de mando político, militar, económico e intelectual.

67 El ejercicio de la autoridad lo desempeñaban regionalmente con base en la sumisión del resto de la población al señor *hacendado*, quien era denominado por las capas inferiores de la sociedad como *mi amo*.

que deberían tener los individuos. Para la élite la soberanía recaía en quienes poseían propiedades[68]. Con ese criterio, en la Constitución Política[69] fundacional de 1821 los derechos políticos quedaron limitados, en la práctica hasta 1832, a los hombres que fueran casados o mayores de veintiún años, que supieran leer y escribir –condición que inicialmente se había convenido para que se empezara a aplicar a partir de 1840– y fueran dueños de una propiedad raíz por un valor de $100 oro o que ejercieran un "oficio, profesión, comercio o industria útil con casa o taller abierto sin dependencia de otro, en clase de jornalero o sirviente" (art. 15). Como la elección de presidente era indirecta se tenían que elegir electores, y para ser elector el requisito de edad era de veinticinco años y el valor de la propiedad raíz era de 500 pesos oro o un empleo con renta anual de 300 pesos oro. Quien aspirara a ser Representante tenía que acreditar ser dueño de una propiedad raíz por valor de dos mil pesos oro o una renta o usufructo de quinientos pesos oro anuales (art. 87), y para ser Senador el valor de la propiedad raíz ascendía a cuatro mil pesos oro o renta de quinientos pesos oro anuales.

En consecuencia, la distribución inicial de la riqueza limitó los derechos políticos y aseguró el control social y político por parte de una minoría que cumplía los requisitos de entrada al club de mando político[70]. En esas condiciones se creó un gobierno oligárquico. Así, se legalizó la realidad heredada de la Colonia: la mayoría de la población (indígenas, esclavos, campesinos arrendatarios y aparceros) quedó subordinada social, económica y políticamente a los *hacendados*.

Las profundas diferencias políticas entre los bloques regionales[71], la seguridad que tenían de que no serían invadidos por España o una potencia

68 En opinión de una parte de los historiadores esa interpretación sirvió para acomodarla a fines prácticos (Jaramillo, 2001), en otras palabras, para mantener los privilegios que traían desde la época colonial.

69 Para la elaboración de este documento se consultó la compilación de las Constituciones realizada por Restrepo (2004).

70 Los requisitos no fueron retóricos, se hicieron cumplir por los dueños del club como lo muestra la sesión del Senado de 10 de abril de 1823, cuando se discutió si el Senador Uribe podía ejercer el cargo "pues ni tiene el capital de $4000 en bienes raíces ni goza de renta de $500, ni menos es profesor de ciencia alguna [...]; a lo que contestó el señor Uribe que él no se presentaba como un reo sino como un hombre de bien y que esta acusación no le desdora respecto a que la pobreza no es un delito".

71 "Desde 1821 en que se publicó la constitución actual, había existido en Caracas un partido contra ella; él hizo una protesta antes de jurarla; él la atacó en los periódicos, proponiendo la federación como un sistema de gobierno más perfecto y conveniente, él, en fin, no perdía ocasión

extranjera y la pérdida de influencia por parte del libertador fueron los factores que dificultaron la centralización del poder político y el control del mando militar[72], y lo que finalmente condujo en 1830 a la disolución de la República de Colombia: los *hacendados* venezolanos y ecuatorianos se separaron y fundaron sus respectivos países, y los granadinos iniciaron un primer proceso de concentración política que duró aproximadamente setenta y cinco años, el cual comenzó con la fundación de la República de la Nueva Granada.

Al momento de la ruptura de la Primera República la economía era de tipo precapitalista[73], dominada por el sector primario y con prevalencia de un proceso de producción mercantil simple. La propiedad del principal factor de producción, la tierra, estaba concentrada en tres tipos de agentes: las comunidades del clero católico, el gobierno y los terratenientes; excepto el gobierno, los otros dos agentes bloqueaban el mercado del suelo con los créditos y las mandas; la población era rural y la mayoría estaba sujeta a la *hacienda* por medio del canon de arrendamiento que se pagaba en especie al *terrateniente*; el mercado laboral era escaso, se limitaba a las áreas urbanas en los servicios personales, el comercio, las actividades de artesanía y en la producción de sal (Humboldt, 1801; Observaciones, 1831); no existían bancos y el servicio de crédito lo ejercían las comunidades religiosas en una modalidad de crédito hipotecario llamado censo, y los terratenientes con vales o con libranzas que le daban al gobierno o los que se suministraban entre ellos. En lo monetario, la economía estaba bajo el patrón oro, pero ante las diferencias entre el precio interno y externo del metal se incentivaron su exportación, legal e ilegal, lo que dejó al país sin un volumen de metálico que

de combatirla siempre que había una oportunidad. Este partido no podía sufrir que el ejecutivo de la nación residiera en Bogotá" (Restrepo, 1827). En el mensaje al Congreso Constituyente de 1831, el Vicepresidente de la nueva república manifestó que un gobierno central "no podría plantearse sino por la fuerza, de cuya violencia estaban muy lejos los habitantes del centro" y que como rechazo a la fuerza "se dejaron francas las vías de transacción y de paz para entenderse los pueblos en su mejor y más conveniente organización" pero que finalmente no se pudo consolidar la República de Colombia por el golpe militar de 1830 (Santander, 1831).

72 Tovar (2010: 31) caracteriza al periodo comprendido entre 1825 y 1830 como de política internacional e intriga contra-revolucionaria: "... los contrarevolucionarios inician sus movimientos estratégicos para desplazar de la dirección del Estado a los revolucionarios encarnados en el Ejército Libertador". Caicedo (1831) y Vélez (1831) ofrecen un panorama sobre los acontecimientos de la época.

73 Bejarano (1977), Bushnell (1996), Kalmanovitz (1984 y 1985), Palacios (1983), Melo (1984), Nieto (1962), Ocampo y Montenegro (1984); Ospina (1979) presentan análisis de historia económica colombiana del siglo xix.

respaldara las transacciones y la circulación de mercancías y que coadyuvara al crecimiento económico.

La expansión de las exportaciones[74] junto con la fundación de los primeros bancos que ayudaron a superar el problema de la circulación de mercancías[75], ambos hechos sucedidos a mediados de siglo, crearon las bases para ampliar el proceso de acumulación de manera que al terminar el siglo el país ya tenía unas primeras bases que aceleraron su llegada al capitalismo.

En el segundo lustro de los veinte las élites regionales granadinas afrontaron una situación política caracterizada por resentimientos, desconfianzas e intrigas personales, con una fuerza militar sin mando unificado (el ejército se construyó a partir de los hombres de los *hacendados*, no de la soldadesca del *príncipe* como en el caso europeo), con discrepancias de forma y fondo sobre la visión de sociedad y el tipo de gobierno, con respecto a los límites de sus territorios (Vélez, 1831) y, ante todo, con un espacio político abierto y competitivo donde los grupos de poder regional en emulación tenían que negociar o imponer un determinado orden político y construir unas instituciones coherentes con él, con el propósito de mandar y hacerse obedecer.

En ese escenario, y ante la disolución de la Primera República, las élites regionales granadinas tuvieron que hacer la primera negociación sobre el ejercicio del poder en el territorio, la cual se concretó en la Ley Fundamental de la Nueva Granada de 1831, la que fue ratificada con la Constitución Política de 1832, con la que se fundó la Segunda República y que estipuló una forma de gobierno centralizada. En la nueva Carta Magna las personas con derechos políticos, los votantes, quedaron definidos como aquellos casados, que supieran leer y escribir, y que tuvieran una subsistencia asegurada sin estar sujetos a otro como sirvientes o jornaleros. Pero, para pertenecer al poder político como senador se requería ser dueño de bienes raíces por valor de $4.000 oro o una renta de $500 oro anuales procedente de bienes raíces o de $800 oro de algún empleo o desempeño de profesión o actividad económica; y para ser representante esos valores pasaban a $2.000, $300 o $400 oro,

74 Ocampo (1984a) y McGreevey (1971) muestran las implicaciones que para la economía colombiana tuvo la expansión exportadora. Series de comercio internacional se encuentran en Rodríguez y McGreevey (1970), y los problemas de estas cifras los analiza Ocampo (1984a).

75 Los problemas monetarios y el proceso de formación de la banca se examinan en Hernández (2001), Sánchez (comp.) (1994), Torres (1945), Avella (1987) y Bustamante (1980).

respectivamente. El requisito de entrada a la élite política lo determinaba la distribución de la riqueza, en una sociedad con la propiedad concentrada.

Las coaliciones que permitieron la *fundación legal* de la República de la Nueva Granada respondieron a intereses estratégicos regionales[76], y de solidaridad con ideas y con personas. Los *hacendados* no tenían una perspectiva *global*[77] o totalizante, por eso en el proceso de negociación utilizaron todos los instrumentos estratégicos disponibles para defender posiciones parroquiales, de tipo personal y regional, en especial la amenaza de secesión y de guerra. A manera de ilustración, las provincias del Cauca y de Casanare amenazaron con separarse e integrarse a Ecuador[78] y Venezuela, respectivamente (Vélez, 1831); y las *élites* de las provincias de Panamá y Cartagena querían cada una constituirse en república independiente (Palacios y Safford, 2002).

La fragilidad del gobierno central frente a los poderes regionales, y la inestabilidad política que ello inducía, llevó a un nuevo pacto fundacional. Primero, con el Acto Legislativo del 24 de mayo de 1851 se adoptó "la forma federal, no como la alianza de Estados soberanos e independientes, sino por la unión de provincias o secciones territoriales, que se reservan el poder municipal en toda su amplitud" (art. 10.°). Luego se crearon los Estados[79] que, con la Constitución de 1858, crearon la Confederación Granadina, con lo que se inició la Tercera República, lo cual desembocó en la creación de los Estados Unidos de Colombia por parte de los Estados de Bolívar, Boyacá, Cauca, Cundinamarca, Magdalena, Santander y Tolima, firmantes de la Constitución de 1861; y se cerró el proceso con la Constitución de 1863 que al incorporar los Estados de Antioquia y Panamá dio nacimiento a los Estados

76 El viajero francés Mollien (1992: 227) describe que "No es fácil decir cuál sea la opinión política de los bogotanos: como todos los capitalinos, suelen ser criticones porque ven de cerca el juego del gobierno; pero en realidad son para éste más bien espectadores indiferentes de su mantenimiento en el poder o de su caída, que enemigos peligrosos. Con tal de que no les hagan pagar impuestos y de que les dejen criticar a su gusto, se creen libres. Después de haber sido Bogotá la que diera el impulso revolucionario, ahora en adelante lo recibirá de las provincias, cualquier enemigo que se adueñe del llano estará en la capital". Léase llano como la sabana que rodea a Bogotá.

77 No se puede decir con propiedad *que no tenían una perspectiva nacional* porque no había una nación; en la Colombia actual aún hoy se duda de su existencia (Fondo Cultural Cafetero, 1983; Palacios, 2003).

78 La estrategia de la élite caucana era utilizar sus alianzas políticas con Ecuador cuando se sentía amenazada por otras regiones neogranadinas (Palacios y Safford, 2002).

79 Con la Ley del 13 de mayo de 1857 se creó el Estado de Santander, con la del 11 de junio de 1857 se estableció el Estado de Antioquia, y con la del 15 de junio de 1857 se erigieron los Estados de Boyacá, Bolívar, Cauca, Cundinamarca y Magdalena.

Unidos de Colombia. Ese fue el punto culminante del reconocimiento del poder de las élites territoriales, y el momento en el que los *hacendados comerciantes* ya tenían un mayor peso específico en la composición de las élites.

En ese entonces, la economía experimentó una expansión del comercio externo e interno, lo que exigió desarrollar el proceso monetario y bancario, el cual fue apoyado por las constituciones de los Estados. En efecto, se crearon los primeros bancos regionales, todos de carácter privado, y se dieron las primeras emisiones de dinero fiduciario convertible en oro, lo que ayudó a superar el problema de circulación de mercancías y permitió aumentar la rotación de capital y ampliar el proceso de acumulación. Para la época el país ya contaba con un sector artesanal más consolidado que ejercía la debida presión política.

La consolidación política como unidad centralizada implicaba un proceso que superaba los hechos legales fundacionales. La unidad política requería que un grupo se impusiera sobre los otros y que fuera aceptado por todos como legítimo. Imposición que podía surgir o por la fuerza de las ideas de una *gran política*[80] o por la fuerza militar. En la sociedad política de la época no existieron ni una ni otra: los grupos actuaron en un equilibrio político-militar inestable. En ese entorno, y ante la necesidad de crear un bloque central y monopólico de poder que despojara a las élites territoriales de su poder político, las sociedades políticas interregionales se dirigieron irremediablemente hacia el conflicto armado para solucionar el problema de constituir *un* Estado, de consolidar un bloque hegemónico central de mando.

A la debilidad de las bases de los acuerdos se sumó la impotencia de la *élite* que periódicamente ejercía el poder central. Aunque jurídicamente hubo un *Gobierno Nacional* –sin que existiera una nación– éste no tuvo el monopolio de la fuerza coercitiva y careció de un control efectivo sobre el territorio. Por las restricciones fiscales que las guerras inducían, difícilmente lograba mantener un ejército regular y profesional con un mando central. Al contrario, la fuerza armada estaba comandada por generales que hacían parte integral del poder regional[81]. Quienes detentaron el poder central

80 La gran política se define como aquella que "comprende las cuestiones vinculadas con la fundación de nuevos Estados, con la lucha para la destrucción, la defensa, la conservación de determinadas estructuras orgánicas económico-sociales" (Gramsci, 1999: 29).

81 Desde sus orígenes (1830) la fuerza militar actuó descentralizada; así, operaban unos ejércitos regionales bajo las órdenes de las *élites* locales, particularidad que los convirtió *ipso facto* en

se enfrentaron al mismo problema que tuvieron las autoridades coloniales españolas: controlar un espacio extenso[82], selvático y sin infraestructura de comunicación. Pero a diferencia de la Colonia, en esta ocasión no había un ejército unificado[83].

La autarquía económica-política regional fue favorecida por las grandes distancias existentes entre las poblaciones centrales, y por la ausencia de una malla vial y fluvial[84] que las comunicara y las integrara económicamente en una red de ciudades[85]. En las sesiones del primer Congreso (1823) uno de los problemas que de manera recurrente se discutió fue la infraestructura vial. Un viajero francés describió la situación en 1823:

> Las comunicaciones por el interior todavía son mucho más difíciles. Si se hacen por tierra, no hay más que precipicios, cenagales y peligros de todo género; cuanto más importantes son los caminos, se encuentran en peor estado, por la sencilla razón de que son los más frecuentados y de que no los arreglan nunca. De modo que los caminos más malos son los que llevan a la capital y los que van del Cauca al Pacífico y de Panamá a Cruces (Mollien, 1992, 409).

En el informe del Secretario del Interior se lee "en el vasto territorio de la República no hay un solo camino de ruedas: todos son de caballerías y muy malos, especialmente en tiempo de lluvias" (Restrepo, 1823: 119). Al principio

"estamento" y les dio poder de negociación en el escenario *nacional*, donde todos tenían igual oportunidad de triunfar.

82 Con una superficie de 1.548.300 kilómetros cuadrados en 1830 (en 2008 son 1.141.748 km²), equivalentes al 14,7% del territorio europeo.

83 "No hubo en el Siglo xix, en términos de las élites regionales, de todas estas que partieron básicamente de los centros regionales de la Colonia [...] monopolio legítimo de la violencia. Se ve que la Independencia es un conglomerado de movimientos regionales más que un gran movimiento nacional, y allí está la raíz histórica de la ausencia de legitimidad" (Marco Palacios en Fondo Cultural Cafetero, 1983; 216).

84 En su informe al Congreso, De Pombo (1834: 33) sostiene que "La falta de capitales, de caminos, y sobre todo de espíritu emprendedor, ha mantenido hasta aquí circunscrita la agricultura en las provincias centrales a los límites que le señalan únicamente las exigencias del consumo interior".

85 Para tener un orden de magnitud se puede tomar como referencia la distancia y el tiempo de viaje calculado en la primera mitad del siglo xix desde Santa Fe: hacia el norte, la distancia a Cartagena de Indias, en el mejor trazado de vía, es de 1.000 kilómetros; hacia el sur, hasta Popayán, 850 kilómetros; hacia el occidente, hasta la actual Medellín, 350 kilómetros, y hacia el oriente, hasta Tunja, 130 kilómetros, y al Socorro 305 kilómetros. Documentos de la época refieren que el viaje entre Bogotá y Cartagena duraba entre tres y cuatro semanas, y entre Bogotá y Tunja de dos a tres días; en el primer caso utilizando como medio de transporte canoas, mulas y burros, y en el segundo, mulas y burros, y transporte humano.

de la Segunda República, VÉLEZ (1833: 142) reitera que la infraestructura vial es un desastre y "pone obstáculos de mucha consideración a los progresos de nuestra agricultura, porque aumentándose los gastos en transporte de los productos de esta clase de industria en proporción de las dificultades que se le oponen, el cultivador desfallece en sus empresas por falta de un mercado fácil y acomodado".

Pues bien, el privilegio de tener una autonomía relativa, una autarquía económica y política, fue la causa que motivó a los *hacendados terratenientes* a reservarse sistemáticamente el dominio político, económico y burocrático de sus provincias. En cada territorio se erigieron en poder político hegemónico y, durante más de medio siglo, actuaron en el ámbito nacional de manera centrífuga frente a los hacendados de otras provincias: se querían alejar de cualquier forma de gobierno que implicara cesión de poder político y mucho más de un Estado centralizado.

Las debilidades en los acuerdos y el monopolio regional sobre las armas fueron las fuentes de la inestabilidad política[86] y de los cambios constitucionales permanentes (Cuadro 1).

Hasta los años cuarenta del siglo XIX, aproximadamente, los individuos que conformaron las élites tuvieron una solidaridad estratégica con el grupo regional y con los individuos afines en lo personal, de manera que el ejercicio de la política se mezcló con las diferencias, la confabulación y las rencillas personales que traían los *hacendados* desde 1810. Esa mezcla llevó al primer conflicto armado –la denominada Guerra de los Supremos (1839-1842)– el cual abrió un periodo de conflagraciones civiles[87] que duró sesenta años

86 KALMANOVITZ (2006) sugiere que el conflicto durante el siglo XIX no se pudo solucionar porque estaban ausentes unas "instituciones que permitieran ejercer la *hegemonía* o que ésta fuera compartida, y no se privilegió el desarrollo económico sobre otras consideraciones o intereses de corto plazo". Compara el caso colombiano con el de los Estados Unidos que, en su opinión, sí tuvo mecanismos para superar el conflicto de intereses regionales, específicamente, unas instituciones parlamentarias ampliamente desarrolladas. Al respecto hay que anotar que en Colombia algunas regiones tuvieron instituciones locales que aglutinaron los intereses, como el caso antioqueño con los cabildos (URIBE y ÁLVAREZ, 1998), pero que a diferencia del caso norteamericano, no hubo una *clase política nacional* que tuviera un punto de vista de desarrollo capitalita que compitiera con el poder económico y político europeo.

87 PALACIOS (1983: 27) indica una cifra de "unos cuarenta pronunciamientos, levantamientos y bochinches locales dan buena cuenta de los obstáculos interpuestos para el desarrollo estatal y de la fragilidad de los regímenes políticos".

y terminó con la confrontación que impuso a un grupo hegemónico en el poder político del país: la Guerra de los Mil Días (1899-1902).

CUADRO 1
INESTABILIDAD POLÍTICA

Guerras con carácter nacional		Constituciones	
1810-1816	Federalistas versus centralistas (periodo conocido como Patria Boba)	1810	Constituciones provinciales
		1819	Ley Fundamental de la República de Colombia
		1821	Ley Fundamental de los Pueblos de Colombia
		1821	Constitución Política de la República de Colombia
1829-1830	Disolución de la Gran Colombia	1830	Constitución Política de la República de Colombia
		1831	Ley Fundamental de la Nueva Granada
		1832	Constitución Política del Estado de la Nueva Granada (a)
1839-1842	Guerra de los Supremos		
		1843	Constitución Política de la Nueva Granada (b)
1851	Guerra de medio siglo		
		1853	Constitución Política de la República de la Nueva Granada (c)
1854	Guerra contra la dictadura de Melo		
		1858	Constitución Política de la Confederación Granadina (d)
1860-1863	Revolución de 1860	1863	Constitución Política de los Estados Unidos de Colombia (d)
1876-1877	Entre liberales radicales y conservadores Guerra entre los Estados del litoral		
1879	Guerra del Gobierno Nacional con el Estado de Antioquia		
1880	Revolución en Antioquia Conflicto en Cauca, Magdalena y Tolima		
1884-1886	Entre liberales radicales y el gobierno de Núñez	1886	Constitución Política de la República de Colombia (e)
1895	Entre liberales y conservadores		
1899-1902	Guerra de los Mil Días		
1948-1961	Violencia partidista (partido liberal versus partido conservador)		
1961-2010	Guerra civil (grupos guerrilleros versus Estado y para-militares)	1991	Constitución Política de la República de Colombia (d)

Notas: (a): esta Constitución se modificó en tres ocasiones: una en 1840 y dos en 1841; (b): siete actos legislativos la reformaron; (c): tuvo cinco cambios; (d): con tres enmiendas, y (e): con sesenta y cinco enmiendas.
Fuente: elaborado por el autor con base en TIRADO (1976 y 1984), PARDO (2008) y RESTREPO (2004).

Desde la sexta década la fuente de la solidaridad dentro de las élites fue el conjunto de ideas con las que comulgaban. Las preferencias ideológicas que dividieron a los *hacendados* fue el motor de su agrupamiento. Después de la guerra de 1839-1842 el actuar político empezó a tomar forma de cuerpo político, es decir, la lucha por el poder fue menos un asunto personal y se convirtió en algo grupal, en fuerza política; a partir de entonces la actuación empezó a ser de tipo colectivo con base en las afinidades ideológicas[88].

Las preferencias ideológicas se pueden sintetizar alrededor de cuatro temas indisolubles: la forma de gobierno, la tributación, la educación y la relación entre el Estado y la jerarquía de la iglesia católica (BUSHNELL, 1985 y 1996; RODRÍGUEZ, 1990; TIRADO, 1984; VÁZQUEZ y MIÑO, 2003).

Entre las *élites* no existió una diferenciación absoluta en sus planteamientos puesto que en cada grupo existieron matices, unos más radicales que otros[89]: varios lucharon por un gobierno y un sistema impositivo centralizado y otros por un gobierno federado con sistema impositivo descentralizado; unos pugnaron por plena libertad de comercio –interno y externo–, y de circulación de monedas extranjeras para acelerar el crecimiento; en tanto que otros propusieron diferentes grados de moderación en la aplicación de estas políticas; algunos querían la separación entre la iglesia católica y el Estado, otros reivindicaron la iglesia como el fundamento mismo del Estado; unos planteaban una educación laica y pública bajo los principios utilitaristas y otros la católica, impartida por el clero y con los valores cristianos como baluarte de la construcción de la ideología social[90]. Pero las mayores discrepancias se dieron en los proyectos político y social. En el proyecto económico había un acuerdo específico ya que todos deseaban la mínima intervención del Estado en la esfera económica y, de forma unánime, estuvieron de acuerdo en cobrar el mínimo de impuestos, mucho más si eran las élites las que debían pagarlos.

88 COLMENARES (2008) fecha entre 1848 y 1854 el periodo en que sucedieron los acontecimientos y reformas que transformaron el desarrollo social.

89 Utilizaron apodos para diferenciarse de sus preferencias ideológicas, por ejemplo, exaltados, moderados, radicales, bolivarianos, santanderistas, entre otros.

90 La bibliografía es abundante sobre el problema de los programas políticos de la época; algunos documentos y textos esenciales sobre el tema son CAMACHO (1976), ALJURE (1981), FONDO CULTURAL CAFETERO (1983), GONZÁLEZ (1981), JARAMILLO (1994), MELO (1978), RODRÍGUEZ (1986a), SANTANDER y AZUERO (1981) y TIRADO (1984).

En torno a esas ideas se fueron deslindando ideológicamente (los antecedentes venían desde 1820) y construyendo, a mediados de siglo, dos programas políticos diferenciados que dieron origen a los partidos políticos liberal y conservador[91], lo cual, comparado con Francia, ya implicaba 40 años de retraso en la formación de partidos. Desde ese entonces la competencia política empezó a ser duopólica y los grupos de *hacendados* que participaron activamente en política adhirieron a uno u otro de esos programas. Es importante anotar que como individuos no participaron de una separación doctrinaria perfecta, y por el contrario, actuaron bajo una mixtura ideológica. Esto último explica por qué muchos de ellos, en particular los que conformaron la dirigencia política e intelectual, o se cambiaron de partido, o compartieron o defendieron públicamente los ideales de los oponentes. En esos momentos de formación la ambivalencia era lo común pese al radicalismo de algunos de sus miembros (COLMENARES, 2008).

A lo largo de la segunda mitad del siglo XIX las diferentes clases sociales comenzaron a integrarse a uno u otro partido político, afiliación que hasta mediados del siglo XX le permitió a muchos individuos identificarse con una institución social, con algo que en su imaginario los hacía sentir que pertenecían al país (LEAL, 1984).

La separación ideológica se manifestó en las preferencias constitucionales: las constituciones nacionales hasta 1886, y las regionales del periodo federalista, tuvieron un mentor ideológico local, que a su vez era discípulo de algún pensador europeo que seguía una u otra corriente de pensamiento político (RESTREPO, 1985 y 2009). Las argumentaciones en las constituyentes y los proyectos de constitución muestran una élite con mucha pasión por una república ideal, discutiendo y soñando con formar un país al mejor estilo europeo, pero renuentes a modificar las bases estructurales de la sociedad en que vivían. Su idealismo no les permitió comprender que para alcanzar la sociedad que soñaban se requería cambiar la fuente de acumulación de riqueza y crear una élite hegemónica capaz de pensar y llevar a cabo la *gran política*.

Los dos partidos empezaron a jugar el papel de centro ideológico y de medio para acceder al poder. Las élites se disputaron el control por medio del partido pero sin abandonar el instrumento de la lucha armada, aun

91 Los lineamientos ideológicos en HERRERA (1982) y MELO (comp.) (1978). Perspectivas globales en MEJÍA (2007), JARAMILLO (1982), MELO (1982), y PALACIOS y SAFFORD (2002).

cuando sabían que el costo social y económico era significativo, como lo señalan diferentes informes de los Secretarios de Hacienda y los debates en el Congreso. El juego consistió en rehacer el acuerdo de poder deslegitimando el anterior, y utilizar cualquier discordia para iniciar la guerra[92]. Desde la Guerra de los Supremos y hasta la Guerra de los Mil Días quien perdía pagaba los costos políticos –destierros, ejecuciones y judicializaciones[93]– y los costos financieros con la expropiación de sus bienes; y quien ganaba obtenía mayor control político (algunos salieron del juego por quiebra económica, pobreza que le enseñó a muchos *hacendados terratenientes*, y a la población en general, a no inmiscuirse en política, a tener una actitud desfavorable o indiferente ante ella). En épocas de negociación pacífica, los expropiados reclamaban ante el erario público, o el Congreso decretaba amnistías que repercutieron en las finanzas públicas del Gobierno central pues algunas de ellas condujeron a indemnizaciones.

Si bien es cierto que las *élites* tomaron una perspectiva de partido con dirigencia "nacional", también lo es que eso no significó una renuncia total a los viejos intereses regionales; por el contrario, se observa que el interés regional se articuló con lo "*nacional*". El proyecto político de asociarse a través de una forma de gobierno federalista significó que lo regional tomó una dimensión política de país, una visión de país como totalidad territorial. El punto de vista federalista siguió una tendencia predominante que empezó con las modificaciones constitucionales entre 1855 y 1858 y se materializó, primero en la Constitución de 1858, donde se creó el gobierno confederado con elección directa del Presidente, y se consolidó en la Constitución de 1863 cuando se crearon los Estados Unidos de Colombia, también con elección indirecta de Presidente. Este es el llamado periodo federalista (1858-1886).

92 Colmenares señala que "Las innumerables Constituciones del siglo xix no solamente estaban destinadas a legitimar los golpes de Estado de caudillos ambiciosos y personalistas: la mayoría de las veces el primer título de la Constitución que solía elaborarse inmediatamente después de una guerra civil se refería al ordenamiento político-territorial, es decir, a ensayar un nuevo equilibrio regional, pues el anterior había sido roto por el conflicto": citado por Vélez (1986: 130). Y Safford sostiene que "Cuando uno habla de las divisiones partidistas en el siglo pasado está hablando de las divisiones de la clase dirigente, y mirando esta clase encuentra que no hay divisiones muy claras en ella en cuanto a intereses económicos" (Fondo Cultural Cafetero, 1983: 12).

93 Los hechos acaecidos, estrategias, coaliciones, conflictos y demás se encuentran en Berquist (1981), Bushnell (1996), Mejía (2007), Museo Nacional (2001), Palacios (2003), Palacios y Safford (2002), Restrepo (2009), Soto (1986) y Tirado (1984).

En la época federalista, o Tercera República, la autonomía regional intensificó los conflictos[94] cuyo resultado fue la menor gobernabilidad y una tendencia a disolver el país, situación calificada por el ala centralista como de anarquismo social[95]. El conflicto fue intra e inter regiones y regiones *versus* el Gobierno "Nacional". Por ejemplo, en el conflicto intra-regional, en 1860, las *élites* del Estado de Santander se enfrentaron entre sí; y entre las causas principales del conflicto estuvo la implantación del impuesto directo o a la renta.

Uno de los factores que hizo posible las guerras fue la descentralización de la fuerza. El Estado de Antioquia tuvo una fuerza pública de 200 a 300 hombres en tiempos de paz (Uribe, 1885), cifra equivalente a una cuarta parte del ejército *nacional*[96] y para operar en un territorio de menor extensión. El Estado Soberano del Tolima tenía en promedio 200 hombres en tiempos de paz y podía llegar a 500 en tiempos de guerra. Esto es, dos estados podían tener la mitad de la fuerza del Gobierno Nacional.

Hasta 1880 los Estados importaron armas y mantuvieron parques de armamento apreciables: la Asamblea del Estado Soberano del Tolima autorizó en 1863 comprar 1.500 fusiles (Ley del 13 de noviembre de 1863) y volvió a aprobar otra compra por hasta mil fusiles en 1868 (Decreto del 23 de noviembre de 1868). Por ello en la época se decía que las fuerzas de los Estados eran "iguales o superiores a los del Gobierno Nacional" (Roldán, 1881), financiados con tributación, deuda local que luego era asumida por el Gobierno Nacional y emisión monetaria regional: la deuda del Estado de Antioquia a agosto de 1883 ascendía a $547.726, de los cuales $143.502 era denominada deuda de segunda clase que se reconocía por medio de billetes (Uribe, 1885). Y cuando no hubo financiación interna se recurrió a las alianzas externas; por ejemplo, se dice que en la guerra de 1851 la élite caucana se comprometió a cubrir con los ingresos impositivos de la provincia todos

94 Las causas y consecuencias de las diferentes guerras, así como la dinámica de esos procesos las exponen Tirado (1976), Museo Nacional de Colombia (2001) y Pardo (2008), y una visión panorámica en Palacios y Safford (2002). Según Pardo una de las causas principales de algunas de esas guerras fue el desbalance fiscal.

95 Conflicto de intereses dentro del marco legal existente en el federalismo, en el cual el fortalecimiento del poder regional implicaba debilitar el nacional (Vélez, 1986).

96 Pinzón (1994), en el capítulo primero, hace un examen del papel político que desempeñó el ejército en el siglo xix.

los gastos en que incurriera el apoyo que recibiera del gobierno ecuatoriano (VALENCIA, 2001).

En las elecciones de 1884 el liberalismo perdió el poder. Los conservadores lo asumieron y pusieron en marcha su proyecto político que, por las expresiones utilizadas en la época, se puede denominar proyecto para establecer el orden. Integrantes del proyecto federal iniciaron la guerra de 1885 en la que fueron derrotados por el grupo centralista. El triunfo militar le dio al centralismo el control del poder "nacional", tanto en el Gobierno como en el Congreso. A su poder de mando coadyuvaron la Ley 19 de 1880 que aseguró, en parte, la superioridad militar a favor del Gobierno Nacional Central, y las actividades destinadas a ejercer una regulación de la sociedad por intermedio de mecanismos formales e informales, e instrumentos legítimos e ilegítimos[97].

El logro del control sociopolítico le permitió al grupo ganador redactar la Constitución de 1886 de corte, obviamente, centralista, que se mantuvo, con varias enmiendas (Cuadro 1), hasta 1991. Ese acto simboliza el inicio de la Cuarta República, pero ante todo el principio de la última fase del proceso de monopolización del poder en un *bloque hegemónico*. La exclusión parcial de la élite liberal del ejercicio gubernamental y legislativo condujo a la última fase bélica, la Guerra de los Mil Días[98] (1899-1902), y a la separación de la provincia de Panamá (1903), separación que ayudó a formar un espíritu de nacionalismo al entender el significado de un desmembramiento real y sentir por vez primera, después de la reconquista de 1816-1819, el peso de una potencia extranjera. Cabe anotar que a diferencia del proceso europeo, la consolidación del Estado en Colombia no fue empujada por el sentimiento o la presencia real de un enemigo externo[99], ese sentimiento apenas se percibió con la separación de Panamá.

La Guerra de los Mil Días puso definitivamente en el poder a un bloque central con capacidad para organizarse y actuar como poder hegemónico y como Estado unificado (como *L'État c'est moi*), ejerciendo el poder político a través de una forma de gobierno central y unitario. Si bien es cierto que a

97 La narración de las contradicciones y los hechos políticos se encuentra en MELO (1982), TIRADO (1984), PALACIOS y SAFFORD (2002), JARAMILLO (1982) y BUSHNELL (1996), entre otros.
98 Un análisis de este conflicto en BERGQUIST (1981).
99 La disertación sobre el efecto de considerar al vecino como enemigo externo que obliga a consolidarse internamente la presentan de manera sucinta, entre otros, HALL e IKENBERRY (1993).

partir de 1905 el gobierno estaba dirigido por el grupo dominante del partido conservador, los cargos burocráticos de dirección (ministerios, embajadas, etc.) los compartía con el grupo subordinado, esto es, los liberales[100]. Conservadores y liberales, lo que podríamos denominar *élite hegemónica*, crearon un monopolio político, sin diferenciación en lo ideológico y en el ejercicio práctico del poder; desde entonces, y hasta 2013, unos y otros comparten la dirección de la política y de la organización del Estado, y apenas si se distinguen en algunos matices en sus objetivos primigenios.

Ese enlace de élites partidistas en el poder ejecutivo, sus coaliciones en el poder legislativo y la comunión en sus relaciones sociales, dio como resultado una unidad de conciencia política colectiva (*clase política*[101]) que borró las diferencias ideológicas de los primeros proyectos políticos del siglo XIX. Entre ellos hubo convergencia hacia una ideología hegemónica en lo económico y político[102]. Como *bloque hegemónico* sembraron los elementos fundamentales para el desarrollo capitalista, reglamentaron la sociedad de acuerdo con la moral católica como fundamento social[103] e instauraron en la *élite* la idea de una intervención mínima del Estado en lo económico, discurso este que llegó hasta el siglo XXI. Así las cosas, se logró condensar un programa político implícito que anuló las diferencias que anteriormente enfrentaba a las élites.

Los hechos históricos muestran que durante ese proceso de consolidación de la élite se implantó la libertad del comercio de tabaco, lo que estimuló la naciente inserción en el comercio internacional; en 1861 se ejecutó una política de desamortización de bienes de manos muertas, lo que puso a disposición del *hacendado comerciante* el principal factor productivo, la tierra[104], y se

100 Estrategia que ya se había usado en 1855-1857 (MEJÍA, 2007).
101 De acuerdo con SARTORI, citado por ALBERTONI (1992, 89), la clase dirigente está representada por "todas las minorías dirigentes, políticas, económicas, sociales, religiosas, intelectuales, tecnológicas, militares, burocráticas, etc. [a su vez, la] *Clase política* es un subgénero de la clase dirigente, parte de la clase dirigente que se encarga del poder".
102 PALACIOS (2002: 23) sostiene: "Nuestro argumento es que a lo largo del siglo XIX la fragmentación regional del poder político fue la expresión desnuda y más visible de la ausencia de una auténtica clase hegemónica capaz de unificar políticamente a la nación e integrar, representándolas, a las demás facciones de la clase dominante dentro de un marco de un Estado moderno y unitario".
103 La homogenización no fue perfecta, la parte de la *élite* que actuó de forma más consistente con los principios aún añoraba los deslindes ideológicos del antiguo régimen. A partir de los ideales originarios se trató de revivir la polémica en la década de los cuarenta del siglo XX, lo cual desembocó en un problema de enfrentamientos entre caudillos y en violencia partidista guiada por el color del partido político y no por los fundamentos ideológicos.
104 Un análisis económico de la desamortización en ese periodo se puede ver en JARAMILLO y MEISEL (2010).

le quitó el poder económico a las comunidades religiosas católicas; además, mediante la ley para bancos de emisión[105] se incentivó la disponibilidad de financiamiento, que era uno de los factores que más restringía la acumulación privada al paralizar la rotación del capital. Estas políticas dejaron como resultado la consolidación de una economía mercantil ampliada que sirvió como plataforma para el ingreso en el siglo XX a una economía capitalista, y a un proceso de concentración de tierras[106] en manos privadas que aún hasta la cuarta década del siglo XX era elemento importante de prestancia social, económica y política.

En resumen, las guerras del siglo XIX formaron parte de un proceso complejo y contradictorio de concentración del poder político[107] y de consolidación de una élite dominante. En la práctica, durante la mayor parte del siglo XIX los *hacendados* crearon una confederación política de propietarios, que ante los intereses regionales en juego hicieron del gobierno una institución inestable. Ese proceso tuvo costos tales como las pérdidas de vidas humanas, el desequilibrio de las finanzas públicas y dificultades en el flujo de comercio y en la rotación del capital. A la vez que la imposición hizo parte integral de la discusión política sobre el *deber ser* del Estado, la élite estuvo de acuerdo en negar sistemáticamente una ampliación de su fundamento

105 Conocida como Ley 27 de 1864, y complementada con la Ley 35 de 1865.

106 CAMACHO (2000: 37-38), al comentar estas políticas, sostuvo: "El uno es abrir la puerta a la propiedad territorial de los paisanos, cerrando la posibilidad de esas vastas adquisiciones de tierras baldías que con los más fútiles pretextos (caminos que no se abren ni se mantienen, puentes que si no se pagan con un pontazgo modera debieran ser construidos a expensas únicas de la persona a quien favorecen, ferrocarriles, canales, etc.) conducen a la creación de una nueva feudalidad y a al destrucción de la República. El otro es introducir un nuevo sistema de formación de los ejércitos que ponga término al reclutamiento arbitrario de nuestras costumbres". RAUSCH (1999) presenta las características y las estadísticas de la repartición de tierras en los llanos orientales.

107 Las guerras fueron interpretadas por quienes las vivieron como un tema de pura ambición personal y no como parte de la dinámica social del país y de la condición política de un grupo: "La simple posesión del poder político, para quien la conozca un poco, no puede ser un incentivo para la guerra, si solo se trata de administrar con fidelidad los intereses comunes de las asociacion; para llegar a ella por medio de las armas, i remando en un piélago de sangre, se necesita pensar en la realizacion de un vasto proyecto de dominacion absoluta" (BERNAL, 1877: 3). Y entendieron que la educación es la solución a la ambición humana: "Ese espectro revolucionario permanente, contra el que han sido importantes las libertades públicas e ineficaz el empleo de la fuerza i el terror, delante del cual han caido en pedazos once constituciones políticas sucesivas, desde la federacion de 1811 i la dictadura de 1828, hasta la federacion de 1857; ese hechizo diabólico que cayó sobre nosotros al nacer, no tiene probablemente otro conjuro que la educacion de las masas populares" (CAMACHO, 1871a).

financiero pues lo consideraron como instrumento de sumisión política. El proceso de formación terminó con la consolidación de un grupo que logró la unificación de la élite como una fuerza política, con conciencia y solidaridad con sus intereses de clase social, que fue capaz de orientar durante el siglo XX los recursos físicos y sociales disponibles para desarrollar las nuevas fuerzas económicas, políticas y sociales.

2.3. LA GESTIÓN DEL PODER POLÍTICO

Los *hacendados* enfrentaron una situación contradictoria. Por un lado, como dueños del principal factor productivo, la tierra, y de los canales de comercio y distribución, defendieron la dimensión de lo privado[108] como fundamento único para alcanzar el desarrollo socioeconómico y, en consecuencia, rechazaron cualquier intervención estatal, esto es, cualquier acción de ellos mismos. Pero por otro lado, como Estado, como dueños del poder soberano, los hechos los obligaron a intervenir en la órbita privada.

Las lecturas de filosofía y política[109], y las polémicas que los principales miembros de la *élite* escucharon y vivieron en los viajes a Europa, las que luego incorporaron en las discusiones en el país, les permitieron construir un discurso que justificó la no intervención del gobierno en la economía, detrás del cual se ocultó el interés individual. Durante las dos primeras repúblicas sostuvieron que la economía debía ser encauzada por el libre comercio en

108 "Artículo 178. Ningún género de trabajo, de cultura, de industria, o de comercio será prohibido a los colombianos, excepto aquellos que ahora son necesarios para la subsistencia de la República, que se libertarán por el Congreso cuando lo juzgue oportuno y conveniente" (Constitución Política de la República de Colombia de 1821).

109 Una cofradía de abogados, procedentes de familias de hacendados, ejercieron el papel de élite intelectual. Formaron sus ideologías a partir de la lectura de las concepciones de ROUSSEAU, MONTESQUIEU, RAYNAL, VOLTAIRE, BENTHAM y DESTUTT DE TRACY (JARAMILLO, 2001; RESTREPO, 1985; RODRÍGUEZ, 1989 y 1990). Los profesores de la segunda generación de la élite fueron los intelectuales de la emancipación, en especial EZEQUIEL ROJAS (JARAMILLO, 2001), maestro de "conocidos liberales radicales como ANÍBAL GALINDO, SALVADOR CAMACHO ROLDÁN, JOSÉ MARÍA ROJAS GARRIDO, FELIPE PÉREZ, quienes reconocieron en él al impulsor de un conocimiento libertador que emanciparía por fin a la República de los últimos vestigios de la tradición hispánica, una tradición a la que identificaron con el yugo de la tiranía, el fanatismo y la ignorancia" (QUINTANA, 2006: 11-12). Dichos profesores leyeron a SMITH, MILL y SAY, y a sus exegetas europeos, de modo que en los Informes de Hacienda y en los artículos que publicaron utilizaron el argumento de su autoridad citándolos. RODRÍGUEZ (1989 y 1990), por su parte, hace un análisis sobre las fuentes de teoría económica y de las formas tal como las interpretaron los miembros de la generación de los independentistas.

sentido amplio, es decir, entendieron como tal la liberación del comercio internacional y toda la actividad económica interna[110], lo que implicaba una reducción absoluta de los impuestos y el desmonte de trabas administrativas.

A partir de la Tercera República, cuando descolló el *hacendado comerciante* y empezó a nacer el *hacendado banquero*, en las disertaciones de la élite se cambió el concepto de libertad de comercio por el de *laissez faire, laissez passer*; pero en la práctica la sociedad política empezó a utilizar los recursos estatales para proporcionar la infraestructura núcleo que requería el creciente comercio internacional y, por tanto, la acumulación de capital privado. Durante este periodo la élite mantuvo su opinión sobre la imposición, no obstante, surgieron individuos que consideraron que el sistema tributario era inequitativo y que se debía incorporar el impuesto al ingreso.

Durante las dos primeras repúblicas, para no transformarse en lo que tanto había impugnado, la élite optó por amarrarse al mástil. Los *hacendados terratenientes* que llevaron a cabo la independencia crearon, durante la Primera República, una estructura organizacional estatal (1821) integrada por un Congreso compuesto por dos cámaras –el Senado y la Cámara de Representantes–, una rama ejecutiva con cuatro Secretarías de Estado y una rama judicial constituida por la Corte de Justicia; en la división político-administrativa se crearon seis departamentos[111] con sus respectivos gobiernos regionales para un espacio equivalente a lo que hoy conforman Colombia, Ecuador y Venezuela. Después, durante la Segunda República, se mantuvo la misma estructura en las ramas legislativa, judicial y ejecutiva, pero se consolidó en una sola las antiguas Secretarías de Guerra y de Marina (Cuadro 2). Esta última estructura administrativa equivalía a 2.370 integrantes de la fuerzas militares (según el informe del Secretario de Estado en el Departamento de Guerra y Marina) y 528 funcionarios civiles (Cuadro 3).

110 Palacios (1990) muestra que los hacendados, que además eran funcionarios o políticos, tenían un discurso ideológico doble: en la vida privada eran librecambistas y en público eran proteccionistas.

111 Departamentos en el sistema administrativo nacional francés, equivalentes a las provincias en el caso español o a los Estados en el caso estadounidense.

CUADRO 2

ESTRUCTURA DEL ESTADO

	1820	1835	1840	1850	1860	1870	1880	1890	1900	1910	1920
1. Congreso de la República		√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
2. Corte de Justicia		√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3. Rama Ejecutiva											
3.1.a. Secretaría de Estado del Interior y Justicia	√										
3.1.b. Secretaría de Estado del Interior y Relaciones Exteriores		√	√								
3.1.c. Secretaría de Estado de lo Interior				√	√	√	√				
3.1.d. Secretaría de Estado de Política Interior								√	√		
3.1.e. Ministerio de Gobierno										√	√
3.2.a. Secretaría de Estado de Relaciones Exteriores	√					√	√	√	√		
3.2.b. Ministerio de Relaciones Exteriores										√	√
3.3.a. Secretaría de Estado de Guerra y Hacienda	√										
3.3.b. Secretaría de Estado de Guerra y Marina		√	√								
3.3.c. Secretaría de Estado de Guerra				√	√	√	√	√	√		
3.3.d. Ministerio de Guerra										√	√
3.4.a. Secretaría de Estado de Hacienda		√	√	√	√			√	√		
3.4.b. Secretaría de Estado de Hacienda y Fomento						√	√				
3.5.a. Secretaría de Estado de Tesoro					√	√	√	√	√		
3.5.b. Ministerio del Tesoro									√	√	√
3.5.c. Ministerio de Hacienda									√	√	√
3.6. Ministerio de Justicia										√	
3.7.a. Secretaría de Fomento						√	√	√	√		
3.7.b. Ministerio de Obras Públicas										√	√
3.8.a. Secretaría de Agricultura								√	√	√	
3.8.b. Ministerio de Agricultura y Comercio											√
3.9.a. Secretaría de Estado de Instrucción Pública						√	√	√	√		
3.9.b. Ministerio de Instrucción Pública										√	√
3.10.a. Departamento de Correos						√	√				
3.10.b. Departamento de Correos y Telégrafos								√	√		
3.10.c. Ministerio de Correos											
3.11. Ministerio de Policía										√	
3.12. Banco Nacional											

Fuente: elaborado con base en los informes al Congreso de los Secretarios de Estado y en la Codificación Nacional.

Esa estructura administrativa se mantuvo durante la Segunda República, e indica que la rama legislativa participó con el 25,5% del total de funcionarios y el 16% del costo en gastos de personal, el cual incluía las dietas y viáticos de senadores, representantes y diputados, la rama legislativa con el 69,2% y el,71,7% del costo y la rama judicial con el 5,3% del total de funcionarios y el 12,3% del costo total.

CUADRO 3
PLANTA DE PERSONAL CIVIL AL INICIAR LA SEGUNDA REPÚBLICA

	Funcionarios	Costo pesos oro	Costo unitario
Congreso	90	82.960	922
Congresistas	82	81.460	993
Administrativos	8	1.500	188
Corte Suprema de Justicia	6	10.600	1.767
Consejo de Estado	14	18.920	1.351
Poder Ejecutivo	3	16.200	5.400
Secretaría del Interior y Relaciones Exteriores	16	12.172	761
Empleados diplomáticos	10	17.985	1.799
Inglaterra	2	7.000	3.500
Roma	2	5.200	2.600
Estados Unidos	2	2.500	1.250
Perú	2	3.000	1.500
Kingston	2	285	143
Tribunales de apelación	44	41.732	948
Gobernaciones	323	90.844	281
Ejecutivo	104	81.079	780
Diputados	219	9.765	45
Imprenta	2	1.400	700
Establecimientos públicos	20	2.699	135
Secretaría de Hacienda	682	283.087	415
Secretaría	14	11.172	798
Contaduría	13	11.600	892
Casas de moneda	42	34.804	829
Tesorerías	92	50.576	550
Oficinas de fundición	17	4.487	264
Administraciones subalternas de recaudación	26	4.398	169
Aduanas	36	28.000	778
Resguardos de aduanas	99	29.928	302
Correos	48	24.570	512
Administración del tabaco	295	83.552	283
Administraciones generales	116	36.312	313
Administraciones principales	51	16.400	322
Administraciones particulares	78	18.925	243
Administraciones subalternas	50	11.916	238
Total	2.682	1.140.082	425

Fuente: cálculos propios con base en Soto (1832).

La Secretaría de Estado de Hacienda fue, durante el siglo, la más grande en planta de personal porque de ella dependían los correos nacionales, las casas de moneda, la fundición de oro y, hasta 1850, las administraciones de tabaco, por consiguiente, participó con un 56,4% de la planta de personal y con el 48,9% de los gastos de personal. En las cifras se destaca que en los gobiernos territoriales la rama legislativa duplicó a la ejecutiva en cantidad de funcionarios.

La administración tributaria estuvo integrada por las tesorerías, las aduanas y los resguardos de aduanas, las cuales participaron con el 33,3% de la planta de personal de la Secretaría de Hacienda y con el 38,3% del costo total de la misma Secretaría. Si se tiene en cuenta que fue la encargada de gestionar todo el recaudo, excepto el impuesto de timbre, resulta entonces que el recaudo neto fue de 61,3 pesos oro por cada cien cobrados a los contribuyentes. Estas cifras no incluyen a los jueces letrados de hacienda que eran funcionarios de las gobernaciones, de los cuales hubo uno por cada una de ellas, y se encargaban de resolver las cuestiones tributarias. Incluidos estos últimos jueces, se tiene que al iniciar la Segunda República la administración tributaria contaba con 14,5 funcionarios por cada cien mil habitantes.

Las tres Secretarías de Estado originales de la Segunda República tuvieron unos departamentos que dieron origen a otras Secretarías de Estado durante la Tercera República o a Ministerios en la Cuarta. La Secretaría del Interior tenía los Departamentos de Justicia, de Instrucción Pública y de Actividades Económicas y con su separación administrativa se dio origen al Ministerio de Justicia, la Secretaría de Estado de Instrucción Pública y la Secretaría de Estado de Agricultura, respectivamente (Cuadro 2).

Ante las implicaciones políticas, financieras y económicas que tenía el manejo de la deuda pública, las pensiones y la recolección de impuestos, se separó de la Secretaría de Estado de Hacienda el Departamento del Tesoro y se creó la Secretaría del Tesoro. López (1992) hace un estudio sobre la evolución de la organización de la Secretaría de Estado de Hacienda durante el siglo XIX, y muestra que a medida que creció la complejidad de la administración pública, también se fueron abriendo nuevas dependencias que manejaron la hacienda y el tesoro.

La tendencia hacia una burocracia mínima se mantuvo hasta la mitad del siglo XIX. A partir de esa época la sociedad política empezó a desatarse del mástil. Durante la Tercera República se realizaron inversiones en infraestructura pública, en particular en el telégrafo, los ferrocarriles y la apertura de caminos, lo cual, junto con la necesidad de tener control político y administrar mejor las rentas, obligó a ampliar la estructura estatal. Para quitarle la carga administrativa de las obras públicas a la Secretaría de Estado

de Hacienda se creó el Departamento de Fomento, que luego se convirtió en el Ministerio de Obras Públicas. El antiguo Departamento de Correos de la Secretaría de Estado de Hacienda se convirtió en dependencia aparte con el nombre de Departamento de Correos y Telégrafos, y finalmente se transformó en el Ministerio de Correos.

Los conflictos entre *élites* obligaron, a partir de 1850, a ampliar puntualmente el tamaño de los ejércitos, lo cual, unido a la administración de la justicia, de la política interior y de hacienda exigió una estructura burocrática que el Congreso buscó controlar requiriendo a los Secretarios de Hacienda reportes sobre los costos de la actividad estatal. Adicionalmente, las guerras dejaron un conjunto de pensiones e indemnizaciones que además de incrementar los gastos, crearon un enredo administrativo que obligó a establecer departamentos que permitieran tener control y que le reportaran al Congreso la evolución de ese tipo de gasto. El resultado final fue el crecimiento progresivo de la administración, del poder político de la burocracia y un incremento concomitante en el gasto público que tuvo un efecto sobre la demanda agregada, cuya magnitud no se puede determinar por la falta de cifras.

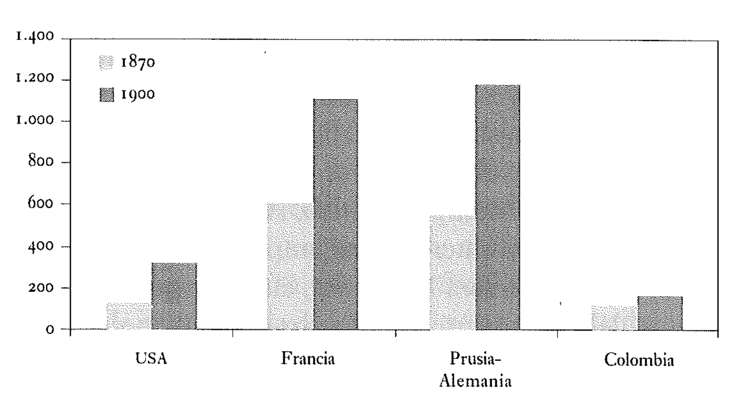
Durante la época federalista los Estados diseñaron sus estructuras administrativas. Ejemplos de esta tendencia general son el Estado Soberano de Antioquia, que tuvo una Asamblea Legislativa, un Despacho de Gobierno y Guerra, y un Despacho de Hacienda y Fomento, con los cuales gobernó, en 1870, una población de 327.322 personas en un territorio de 5.902,5 kilómetros cuadrados; el Estado Soberano del Tolima con una Asamblea Legislativa y una rama ejecutiva con siete Departamentos: el Ejecutivo, el de Hacienda, el de Justicia, el de Instrucción Pública, el de Honores y Recompensas, el de Obras Públicas y el de Gastos imprevistos, y el Estado Soberano de Cundinamarca que contó con una Asamblea Legislativa, un Departamento Judicial, un Departamento de Beneficencia, y dos Secretarías de Estado: la de Gobierno y la de Hacienda. Pese a las diferencias entre las estructuras organizacionales, en general los diferentes Estados trataron de copiar la estructura del Gobierno Nacional descrita en el Cuadro 2.

En todo el mundo la administración pública tiende a aumentar de tamaño; la diferencia entre países se encuentra en los ritmos de crecimiento. Como se muestra en la Gráfica 1, en los países más desarrollados de Europa el crecimiento del volumen de funcionarios de los respectivos gobiernos centrales, sin contar las fuerzas armadas, fue rápido durante el siglo XIX. En

cambio, para el mismo nivel de gobierno, en Colombia el ritmo fue lento: el país pasó de 116,7 funcionarios por cada cien mil habitantes en 1870 a 157,1 en 1900, mientras que el Gobierno Nacional en los Estados Unidos pasó de 127,8 a 314,1 funcionarios por cada mil habitantes, Francia de 609,4 a 1.103,7 empleados por cada mil habitantes, y Prusia-Alemania saltó de 549,5 a 1.178,9 funcionarios por cada mil habitantes.

GRÁFICA 1

EMPLEADOS DEL GOBIERNO NACIONAL POR CADA CIEN MIL HABITANTES



Fuente: cálculos propios con base en Mann (1993), Soto (1832) y códigos administrativos vigentes de 1879 y 1900.

La tendencia señala que el tamaño del sector público colombiano quedó rezagado incluso frente a países que venden la imagen de poca intervención estatal. En los Estados Unidos, sin contar con la burocracia de los gobiernos estatales, el tamaño del sector público creció entre 1870 y 1900 dos y media veces; en Colombia, incluidas las administraciones locales y departamentales, el sector público apenas se multiplicó por un tercio. Mientras que la población de los Estados Unidos creció a una tasa geométrica anual del 2,6% y el empleo público de su gobierno central lo hizo a una tasa geométrica anual del 4,5% entre 1830 y 1900, Colombia lo hizo a una tasa de crecimiento geométrico anual del 1% y del 2,2%, respectivamente y para los mismos años. Desde luego, estos datos indican que el impacto del sector público sobre la demanda agregada de corto plazo, vía la masa de sueldos y salarios gubernamentales, fue bastante menor en Colombia.

La diferencia en el tamaño del personal militar también fue significativa: Francia alcanzó en 1900 una fuerza armada de 620 mil hombres, Estados Unidos 126 mil uniformados y Prusia-Alemania 629 mil soldados, en tanto que Colombia llegó, en el mejor de los casos, a los diez mil en la Guerra de los Mil Días. Mientras los primeros producían sus propias armas, Colombia las importaba; lo que a nivel agregado significa que aquellos generaban con la dotación a sus fuerzas militares enlaces intersectoriales que le dieron dinámica a su industria, mientras que Colombia se limitó a entregar parte de su valor agregado en la adquisición de armamento para sostener sus conflictos internos.

En síntesis, el tamaño de la organización estatal colombiana, medido por tamaño de planta de personal civil, permaneció constante durante la Segunda República. Dos son las razones: la primera es de principio ideológico, la élite creía que una administración pública pequeña implicaba una menor intervención estatal en los negocios y se generaría una mayor la actividad económica; la segunda es de tipo práctico, rechazaron la ampliación de la administración porque involucraba una ampliación en la imposición. Sin embargo, a partir de la Tercera República, el sector público creció ante los requerimientos del crecimiento económico del país, pero lo hizo a tasas menores que los países más desarrollados de la época.

2.4. LA POLÍTICA FISCAL DURANTE EL INICIO DE LA FORMACIÓN DE UN ESTADO

> *Fiscal demands are the first sign of life of the modern state. This is why "tax" has so much to do with "state" the expression "tax state" might almost be considered a pleonasm. And this is why fiscal sociology is so fruitful for the theory of the state.*
>
> SCHUMPETER (1954)

El grupo que se tomó el poder en la Nueva Granada tuvo como objetivo de política el crecimiento económico con base en la iniciativa privada. Al principio usaron como único instrumento de política la imposición, y luego lo acompañaron de algunas acciones de tipo administrativo. En concreto, utilizaron el desmonte de la estructura tributaria y lo complementaron con la eliminación de las barreras que restringían el comercio interregional e internacional. Una vez consolidados, en 1850 incluyeron la privatización

del monopolio rentístico del tabaco, cuya discusión venía desde 1836[112]. A partir de la sexta década del siglo XIX, la *élite* mantuvo el objetivo pero diversificó los instrumentos pues, de manera progresiva, incorporó el gasto público y la emisión monetaria. En la primera década del siglo XX incluyó como objetivo el control a la inflación[113], el cual, durante todo el resto del siglo y en lo corrido del XXI, permaneció como objetivo prioritario.

La política fiscal respondió a cuatro elementos básicos. El primero y el más importante, la dinámica que tomó el conflicto por la concentración del poder político determinó las prioridades del gasto y el volumen de recaudo. El segundo, el gasto público, inicialmente dedicado a mantener unas necesidades administrativas y un ejército mínimos, en la segunda mitad del siglo XIX empezó a utilizarse como instrumento cardinal para el proceso de acumulación privada, pues se aumentó la participación del gasto en inversión, la que se aceleró en las tres primeras décadas del siglo XX. Tercero, la sociedad política rechazó la tributación (el fundamento financiero del poder político), actitud que se hizo efectiva con la disminución de los gravámenes y el cubrimiento del faltante por medio de créditos, emisión monetaria o con ingresos no tributarios. Esa estrategia fiscal se implantó pese a que las élites reconocían la importancia de la imposición para contribuir al desarrollo social. Y, por último, a finales del siglo XIX se empezó a sentir la importancia política y social de la formación y el ascenso de una burocracia que desde hacía cuarenta años se cualificaba y con ello reforzaba cada vez más la intervención del Estado por el lado del gasto.

La concentración del poder a partir de 1887[114], y su fortalecimiento con la Guerra de los Mil Días, creó la estabilidad política que sirvió de cimiento institucional al país para consolidar las bases económicas que acelerarían el proceso de crecimiento y desarrollo capitalista. Proceso que se benefició de la dinámica de una economía exportadora que le generó una transformación

---

112 "Temo que se renueve en las presentes sesiones legislativas el proyecto de dar en arrendamiento la renta de tabaco, o más claro, de entregar el monopolio de este ramo a una sociedad en particular. El año pasado se opuso el gobierno a ello por razones tan poderosas, que todavía obran en su ánimo para insistir en su oposición" (SANTANDER, 1836: 12).

113 El financiamiento monetario de la Guerra de los Mil Días dejó una inflación que generó pánico en las élites y condujo a prohibir el financiamiento del gasto con emisión monetaria.

114 En opinión de uno de los actores de la época, ese año se "constituye prácticamente la base, en lo económico así como en lo político, de la gran transformación que se ha efectuado en el país" (PAÚL, 1888: III).

productiva en amplias zonas rurales y los recursos financieros suficientes para volver irreversible la transformación hacia el capitalismo. Una vez la sociedad llegó al punto en que el proceso de acumulación exigía mayor estabilidad social, la *élite* dominante puso la cuestión económica por encima de la cuestión política, y las decisiones empezaron a tener como criterio de juicio los costos económicos y no las pretensiones políticas de grupos específicos de la *élite*.

2.4.1. EL GASTO PÚBLICO

2.4.1.1. LA FORMACIÓN DEL GASTO

El atributo substancial de la política fiscal en el siglo XIX fue su arreglo corporativo. El legislativo tenía la iniciativa del gasto, el tributo y la deuda, y la rama ejecutiva se limitó a elaborar un proyecto de gasto que le sirvió al legislativo para iniciar la discusión del proyecto de presupuesto. Una vez aprobado, el gobierno tenía la posibilidad de objetar la ley[115] o, en su defecto, poner en marcha el mandato político manifiesto en la ley de presupuesto y las leyes sobre tributos. Durante todo el periodo de estudio no utilizó la objeción a la ley.

En ese contexto, quien poseía el control sobre las variables fiscales no tenía noción de la restricción presupuestal pero, en cambio, sí las utilizó, positiva o negativamente, en función del proceso de concentración política. El gobierno sufrió las consecuencias de la restricción financiera, pero no dispuso de un mecanismo institucional que le permitiera transmitirla con fuerza al legislativo para que este moderara su propensión al gasto y se ajustara a los pocos recursos disponibles.

Durante un siglo no hubo ningún tipo de sincronización entre gasto e ingreso. La aprobación del gasto se hacía de forma independiente de las rentas aprobadas y de las efectivamente recaudadas. Los congresistas, individualmente o por grupos, proponían y, en la mayoría de las ocasiones, aprobaban los gastos que buscaban beneficiar a sus regiones de origen sin

115 El Ejecutivo trató de utilizar el instrumento jurídico de la objeción a la ley de presupuesto pero no fue eficiente en su propósito: "Tres años han transcurrido en que el poder ejecutivo no ha podido usar del derecho de objetar la ley de gastos, a causa de habérsele presentado pocos minutos antes de cerrarse las sesiones anuales del congreso" (SANTANDER, 1836: 15).

tener en cuenta los ingresos disponibles[116] o la restricción presupuestal; ni siquiera en la Tercera República, donde se suponía que los Estados asumían el gasto, dejaron de actuar de esa manera. Al desfase fiscal también contribuyó el Gobierno Nacional pues, en muchas ocasiones, no incluía todas las partidas de gasto y de servicio de la deuda en el documento de proyección de gasto para el Congreso. Esta situación condujo a que a lo largo de la ejecución se adicionaran gastos no previstos que no contaban con recursos para su financiamiento (WILLS, 1858a: 274). Para subsanar las situaciones negativas se utilizó la figura jurídico-contable de los créditos, esto es, de adiciones presupuestales hechas durante el periodo de ejecución. En general, las diferencias entre el presupuesto aprobado y el ejecutado alcanzaron proporciones del 50%; un ejemplo de exceso de cálculo fue el presupuesto de la vigencia fiscal 1865-1866 (Cuadro 4).

CUADRO 4

PRESUPUESTO DEL GOBIERNO NACIONAL DE 1865-1866

PESOS ORO

DEPARTAMENTOS	APROBADO	EJECUTADO	DIFERENCIA
Interior	397.969	194.846	203.123
Instrucción pública	7.328	840	6.488
Justicia	44.944	19.341	25.603
Relaciones Exteriores	65.783	4.383	61.400
Obras Públicas	76.000	33.537	42.463
Hacienda	585.695	283.494	302.201
Fomento	2.000	0	2.000
Tesoro	375.830	170.449	205.381
Deuda nacional	924.527	174.971	749.556
Guerra y Marina	380.385	439.871	-59.486
Total	2.860.461	1.321.732	1.538.729

Nota: para la elaboración y ejecución del presupuesto de gastos, las ramas legislativa y judicial quedaban incorporadas al gasto de la Secretaría de Estado del Interior.

Fuente: GONZÁLEZ (1870).

En el proceso de concentración del poder en una *élite* de la sociedad política, el Gobierno Nacional no tuvo el poder de negociación y la voluntad para cambiar el arreglo institucional. A lo largo del siglo XIX se limitó a ejecutar

116 "Ningún Senador o Representante cree haber llenado cumplidamente su cometido si no obtiene del Tesoro de la Nación algún auxilio pecuniario para el Departamento o Provincia que lo eligió, y hasta para el Municipio donde reside" (ESGUERRA, 1898: 6).

el gasto hasta el nivel que permitía el ingreso, la emisión monetaria y el endeudamiento, y a lamentar esa situación en los informes del Secretario de Hacienda, a los que posteriormente se les unieron los lloriqueos de los informes del Secretario del Tesoro[117]. Los comentaristas veían el problema del desequilibrio financiero público en la discrecionalidad del gasto por parte del Congreso y, por ejemplo, se sostenía que para lograr el equilibrio presupuestal: "Lo que antes que todo debe nivelar el Congreso es el apetito desordenado del gasto con la poca flexibilidad que tienen los recursos fiscales, debida entre nosotros principalmente a la pobreza del país" (SAMPER, 1894).

Para lograr un ajuste en las finanzas públicas y cumplir el precepto de equilibrio presupuestal, en 1892, ante la imposibilidad de cubrir el gasto ante el cierre del crédito externo por no pago, el Congreso, con la Ley 33 de ese año, dispuso que el total del gasto estipulado en la ley de presupuesto no podía exceder a las rentas calculadas para la vigencia fiscal, y autorizó al Gobierno Nacional para reducir el gasto, en la fase de liquidación del presupuesto, si detectaba un déficit[118]. Pero con la Ley 110 de 1912 el Congreso le retiró la facultad al Gobierno de nivelar el presupuesto.

Después de la Guerra de los Mil Días, una vez se concentró el poder en un grupo hegemónico y tomaron importancia política y económica los noveles empresarios fabriles, al debate político entró con mayor fuerza la cuestión de las condiciones de estabilidad fiscal que requería el desarrollo de la actividad industrial privada (RESTREPO, 1912). El Gobierno Nacional propuso como principio de política económica "conservar la solvencia del fisco y proveer á los industriales el dinero suficiente, con largos plazos y á moderado interés" (EASTMAN, 1911: VI), porque "el superavit es la garantía de nuestro crédito dentro y fuera del país" (*ibíd*: VIII). En el contexto económico y social de 1911, eso significaba que el gobierno no quería forzar un desplazamiento financiero al sector privado (*crowding out* financiero); su deseo fue cederles la disponibilidad de crédito a los industriales a través de la banca privada evitando la financiación interna del déficit, ya fuera con títulos o con emisión de dinero.

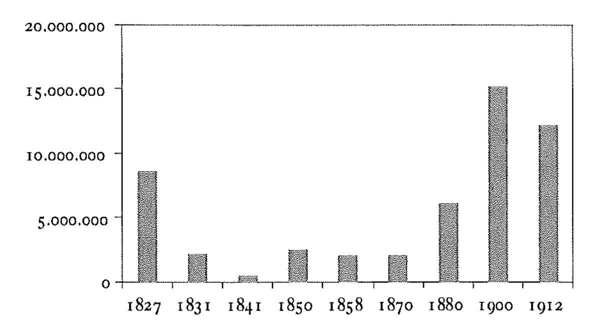
117 En momentos financieros difíciles y de paz, como en 1910, el gobierno pedía al Congreso moderación en el gasto pero éste no le prestaba atención "La voz del Ejecutivo fue sistemáticamente desoída: estaban vivas las pasiones políticas y ellas eran entonces, como han sido siempre, enemigas abiertas del bien público" (EASTMAN, 1911: V).

118 Las fases del presupuesto son a. Preparación y presentación; b. Estudio y aprobación; c. Liquidación; d. Ejecución, y d. Fenecimiento.

Las nuevas condiciones políticas y económicas de la primera década del siglo XX le permitieron al Gobierno presionar más al Congreso para que renunciara a la iniciativa del gasto (RESTREPO, 1912). Parte de la argumentación gubernamental se sustentó en el análisis comparado. Mostraba las bondades que en Inglaterra tenía el esquema de un ejecutivo con la iniciativa del gasto y el legislativo con la función de fiscalización y control político de las finanzas públicas (RESTREPO, 1912; ROSALES, 1912). El Congreso, si bien estuvo más predispuesto a estudiar el tema, aún no estaba dispuesto a perder el control del gasto pues implicaba renunciar al instrumento de control y supervivencia para ejercer su poder en la política nacional, regional y local.

GRÁFICA 2

GASTO DEL GOBIERNO NACIONAL



Fuente: cálculos propios con base en informes de Hacienda.

Como no tuvo incentivos para controlar el gasto y tampoco quería perder la iniciativa fiscal, cuando se presentaba una crisis fiscal autorizaba al Gobierno Nacional para que ajustara de manera puntual el gasto o modificara algún tributo. A manera de ilustración, en 1823 se aprobó una reducción de sueldos (Actas de la sesiones del Senado del 14 y 15 de julio de 1823; y Acta de la sesión de la Cámara del 26 de julio de 1823); y en 1910 autorizó rebajar sueldos (Ley 59 de 1910): para los que devengaban $300 o más una reducción de hasta el 30%; de $250 y hasta $300 un 25%, los de $250 o menos en 20% y se exceptuaron los sueldos del poder judicial (EASTMAN, 1911: XXII). Realizada la tarea gubernamental, el Congreso, acto seguido y de manera inconsistente, aprobaba mayor gasto; por ejemplo, después de la crisis fiscal de 1910 el legislativo aprobó en 1911 un paquete de leyes que implicaron gastos por $4.434.141, que no fueron respaldados por ningún tipo de ingreso (RESTREPO, 1912: XV).

Por último, una circunstancia externa obligó al Congreso a desprenderse de manera temporal del control de las variables de las finanzas públicas: el desequilibrio fiscal que generó la Primera Guerra Mundial con la caída de las exportaciones, indujo una reducción de importaciones con la consecuente caída en los ingresos provenientes del tributo a las importaciones, más el desequilibrio fiscal que atraía desde principios del siglo XX, obligó al Congreso a expedir la Ley 126 de 1914 que le dio al gobierno facultades para utilizar a su conveniencia los instrumentos impositivos y de gastos con el propósito de enfrentar la crisis.

2.4.1.2. EL PROCESO DE GASTO EN EL PERIODO FEDERAL

La época federalista lo fue en lo político pero no en lo fiscal. Legalmente los gobiernos regionales y locales asumían los gastos en educación, en justicia, el ministerio público, la infraestructura vial y el gasto en culto, entre otros. Para financiar ese gasto, desde la Constitución de Rionegro, se les otorgaron los impuestos de degüello de ganado mayor, exportación de mineral concentrado, hipotecas y registro y los quintos, se les trasladó el impuesto de diezmo y se les cedieron las rentas del monopolio del aguardiente. Pero, en la práctica, el Gobierno Nacional recaudaba el principal impuesto –el de importaciones– y el ingreso no tributario más grande –la renta de la sal–, pero también asumía la mayor parte del gasto de los Estados.

El Congreso incluía y aprobaba en el presupuesto nacional lo que por competencia le correspondía a los niveles de gobierno territorial y local. El arca de la nación financió toda clase de gasto: desde un arreglo en el cementerio hasta la construcción de un acueducto o una carretera, lo que desvirtuó el sistema de gobierno federado. Ante esta situación, en 1883 el Secretario de Hacienda propuso retornar a la Constitución de 1853 –centralista– pero con la condición que el Gobierno Nacional conservara "una fuerza militar única; un orden público indivisible y solidario; una sola justicia; una sola legislación civil y penal" (GALINDO, 1883: 8).

Una vez se retornó a un gobierno centralizado con la Constitución de 1886, a los departamentos se les asignó la responsabilidad del gasto en educación primaria, apertura de caminos, canales navegables y beneficencia, entre otros (art. 185 de la Constitución de 1886). En los primeros años, los departamentos mantuvieron las mismas rentas de la época federal, pero dada su baja elasticidad ingreso y ante el poder regional representado en el Congreso, en la práctica fue el Gobierno Nacional quien asumió el pago de los gastos territoriales[119]. La asunción del gasto por parte de este nivel de gobierno y la necesidad de financiar la guerra por el poder, a partir de 1887 se empezaron a trasladar los recursos departamentales al Gobierno Nacional: el impuesto de degüello de ganado mayor, el de salinas marítimas, el de timbre y papel sellado y el impuesto sobre minas (Ley 48 de 1887).

2.4.1.3. CRECIMIENTO Y COMPOSICIÓN DEL GASTO

El gasto del Gobierno Nacional Central, a precios de 1831, creció en el periodo 1831-1850 a un promedio anual del 0,7%; entre 1850 y 1880 creció el 3%, entre este último año y 1900, año de guerra, se elevó en 4,7% y para el periodo 1900 y 1912 cayó el 1,8% promedio anual. El nivel y la variación en el gasto hasta 1905 fueron determinados por la guerra del proceso de disputa, monopolio y consolidación del poder político. Entre 1832 y 1854 se calculó un gasto total mínimo de 18 millones de pesos oro, incluidos los gastos para pensiones militares (NÚÑEZ, 1856). Ese gasto equivalía al 27% del ingreso total para el mismo periodo, y frente al gasto total representaba el 40%.

El sector descentralizado[120] no financiero del nivel nacional del siglo XIX se compuso, primero, del Colegio de San Bartolomé, la Escuela Normal de Bogotá, la Biblioteca de Bogotá, de las minas y comercializadoras de sal y de empresas tabacaleras; en la década de 1830 se aumentaron los colegios en las provincias y luego, en la segunda mitad del siglo, las inversiones realizadas en telégrafos y empresas férreas. A partir de 1880 y hasta 1894 el sector descentralizado financiero se originó con el Banco Nacional.

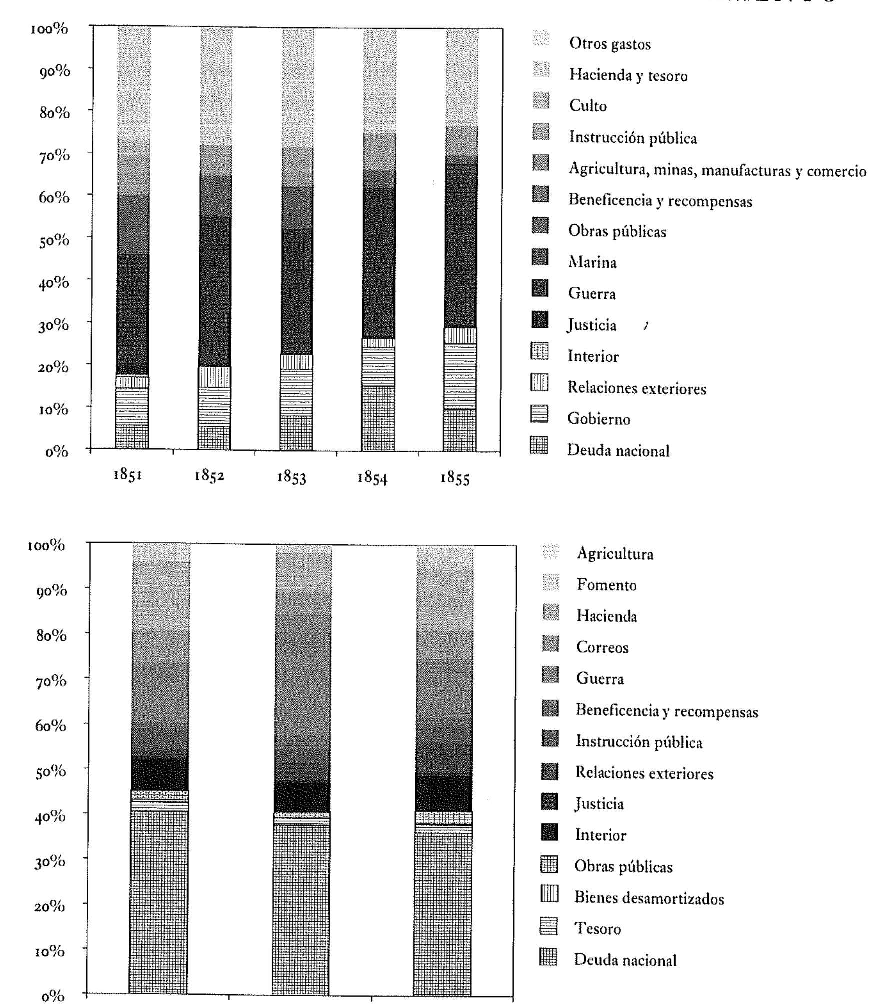
El gasto del sector descentralizado no financiero creció un 5,2% entre 1831 y 1849 y se redujo en un 2,1%% entre 1850 y 1872, por efecto de la caída en los gastos del monopolio del tabaco. Una vez se privatizó la comercialización de tabaco en 1850 el sector quedó concentrado en la sal. Como se procedió a privatizar la operación de las salinas a través de arrendamientos,

119 Frente al gasto de responsabilidad departamental, un Secretario de Hacienda se quejaba: "Y sin embargo el Tesoro Nacional sufraga hoy la mayor parte de los gastos que estos servicios exigen" (ESGUERRA, 1898: 6).

120 Se utiliza el concepto de sector descentralizado por metodología pues legalmente, en aquella época, no existía esta clasificación como tampoco las denominadas –hoy, 2010– entidades inscritas o vinculadas.

los gastos se concentraron en la prestación del servicio de correos. El manejo de las salinas por arrendamiento o contratación fue problemático, como se mostrará más adelante en el subcapítulo de ingresos no tributarios.

GRÁFICA 3
COMPOSICIÓN DEL GASTO POR DEPARTAMENTO



Fuente: cálculos propios con base en los informes de Hacienda.

2.4.1.4. GASTO MILITAR

El gasto militar en el periodo comprendido entre 1831 y 1850 creció un 5,7% a precios de 1831. Pero en los momentos en que se intensificó el conflicto se elevaron a un ritmo de 100% real, como en el caso del conflicto de 1876-1877. La fuente de los incrementos estaba en las variaciones del pie de fuerza, el equipo militar importado y las pensiones a los militares (PALAU, 1879). Estas últimas se asignaban discrecionalmente por parte del Congreso y eran de dos tipos: unas correspondían a los militares que participaron en la guerra de independencia o a sus familiares, y las otras las que se concedían después de las guerras.

El proceder del Estado con respecto al nivel del pie de fuerza no fue lineal: en épocas de guerra lo aumentaba y en los momentos de tregua lo reducía para bajar su costo, pero también podía modificarlo en cualquier sentido y sin ningún argumento. En 1831 el ejército constaba de 2.370 hombres (URDANETA y CAICEDO, 1831); en 1836 fueron 3.854 hombres (OBANDO, 1836); en 1876, en un año de guerra, alcanzó los 4.500 efectivos, y en 1898, según el gobierno para poder garantizar el debate electoral, o para poder restringir la participación de la oposición según los partidarios liberales, el pie de fuerza llegó a los 10.000 hombres, los correspondientes a la autorización dada por la Ley 172 (ESGUERRA, 1898).

El equipo militar varió de acuerdo con el pie de fuerza para las guerras y las necesidades de control de las costas y del contrabando. Por ejemplo, en la guerra de 1875-1877, en un momento de escasez financiera, el Gobierno Nacional importó de los Estados Unidos equipo militar por un valor de 100.000 pesos oro (ESGUERRA, 1876; QUIJANO, 1878).

En esa guerra se llegó a gastar un millón de pesos mensual (QUIJANO, 1878), que fueron financiados con incrementos en los precios de la sal, deuda interna libre, deuda forzosa y libranzas de acuerdo con el Decreto 529 de 1876. Y la Guerra de los Mil Días dejó un déficit de tesorería durante toda la primera década del siglo XX e implicó un financiamiento monetario que acarreó un efecto inflacionario: "Puedo afirmar, pues, que los gastos del Ejército no sólo han absorbido en su totalidad, sino que han superado á todas las entradas con que actualmente contaba el Tesoro nacional" (TORRES, 1904: VIII).

Además del gasto en su ejército y en sus conflictos, al Gobierno Nacional le correspondió, por decisión del Congreso, asumir parte del costo de los conflictos entre los Estados federados. El Decreto del 25 de mayo de 1861, la

Ley del 2 de mayo de 1865 y el Decreto Legislativo del 24 de febrero de 1868 obligaron a la Secretaría del Tesoro a reconocer los gastos de guerra incurridos por los Estados y los municipios. Esta decisión del Congreso le implicó al Gobierno Nacional asumir los gastos de la guerra del 29 de abril de 1867, y de las anteriores, en especial la guerra de 1860-1863. Se reconocieron los montos que se reportan en el Cuadro 5, que excluían el Estado Soberano de Cundinamarca porque no entregaron los soportes contables a la Secretaría de Estado de Hacienda. De esas deudas, la de 1863 se cubrió con los llamados bonos flotantes que pagaban una tasa de interés del 3% anual (GONZÁLEZ, 1870).

CUADRO 5

GASTOS DE GUERRA DE LOS ESTADOS ASUMIDOS POR EL GOBIERNO NACIONAL

	HASTA 1863		1867	
	PESOS	REALES	PESOS	REALES
Estado de Boyacá	32.362	50	4.512	15
Estado de Bolívar	103.207	95		
Estado de Santander	191.824	70	67.843	40
Total	327.395	15	72.355	55

Fuente: GONZÁLEZ (1870).

Ante la escasez de recursos tributarios, parte de las guerras de la segunda mitad del siglo XIX se financiaron con emisión monetaria. La guerra de 1884-1886 fue sufragada con las existencias de metálico del Banco Nacional y, una vez agotado el metal, se realizó emisión y se introdujo el dinero de curso forzoso, representado en billetes[121] (Decreto 229 de 1886, leyes 20 y 71 de 1886 y 124 de 1887).

Con esa experiencia el gobierno aprendió que la capacidad impositiva también incluía la financiación inflacionaria, o lo que es lo mismo, que dada la baja presión impositiva, independiente del costo social marginal, podía complementarla con emisión primaria. Hecho el aprendizaje, en 1898 recurrió nuevamente al papel moneda para financiar el déficit fiscal (ESGUERRA, 1898). También se hicieron emisiones en 1892 y 1895 para atender el gasto público corriente y otra para financiar la guerra de 1895 por $4.800.000 oro, otras para recoger moneda de plata de 0,5000 y otras para ejecutar

121 Una referencia oficial a estos hechos en TORRES (1904).

operaciones de crédito también denominadas operaciones clandestinas (ESGUERRA, 1898: 10).

Y para financiar la Guerra de los Mil Días se acudió al mismo expediente:

> ... el recurso de las emisiones ilimitadas; de tan engañosa eficacia era ese recurso, que el pago del servicio público y especialmente del Ejército, no tenía más demora que la del tiempo material necesario que se gastaba en imprimir la moneda en que había de hacerse (TORRES, 1904, IV).

Pero, además,

> La fuerza mayor de la guerra llevó al Gobierno que existía en el país durante la primera época de la contienda civil, á autorizar á los Gobernadores de algunos de los Departamentos de la República á emitir billetes departamentales (TORRES, 1904: V).

Establecida la *élite* dominante en el poder a principios del siglo XX, las prioridades del gasto empezaron a cambiar[122]. Ante la desaparición del enemigo interno se argumentó que el gasto militar debería estar enfocado a la defensa nacional y a la profesionalización de la fuerza. En términos de proporciones debería bajar para dar cabida a bienes meritorios, como la educación, y a la inversión núcleo, como las obras en vías y telecomunicaciones. Esta última se veía como elemento fundamental para el despegue de la acumulación de capital privado en el sector de agrícola y en el industrial (RESTREPO, 1912).

2.4.1.5. PENSIONES

Hubo una perfecta discrecionalidad del Congreso para asignar pensiones militares y civiles. Las pensiones se solicitaron desde el nacimiento de la Primera República tanto para mantener las que había asignado la Corona Española[123], como las que se pedían como retribución por haber participa-

122 La descripción más fidedigna de los primeros ochenta años de vida republicana puede ser: "Ocupados durante un siglo en aniquilar el país, nos encontramos en volver a la cordura y a la paz, completamente atrasados en relación con las Repúblicas vecinas, y obligados, por el abandono en que hemos dejado los grandes intereses nacionales, a realizar en cortísimo tiempo el progreso que habríamos podido escalonar en un cuarto de siglo" (RESTREPO, 1912: VI).

123 El obispo de Panamá le solicitó al primer Congreso que se le mantuviera la pensión por 2.000

do en la lucha de independencia[124], y las que se dieron a unos empleados civiles y de hacienda por "estimación y gratitud de la patria, siempre que hayan desempeñado fiel y exactamente sus respectivos deberes" (Acta de la Sesiones del Senado del 9 y 19 de junio de 1823).

La discrecionalidad y las contradicciones en el manejo fiscal alarmaron a los Secretarios del Tesoro y Crédito Nacional que eran los responsables de conseguir los recursos para financiar el gasto[125]. Un Secretario de Hacienda le manifestó al Congreso "Hai que poner término á la prodigalidad con que de años atrás venimos distribuyendo el Tesoro público por medio de pensiones injustificables y de auxilios indiscriminados para toda clase de empresas y obras *de simple interes particular ó privado, y municipal o local*" (La cursiva corresponde al original; Galindo, 1883). Pese a los reclamos del Gobierno Nacional, el Congreso expidió la Ley 84 de 1890 que permitió pensionar a todo tipo de guerrero y a quienes participaron en los conflictos de concentración del poder.

Las pensiones para los militares o familiares de militares que participaron en la guerra de independencia implicaron un gasto, en 1880, de 32.889,6 pesos oro, para un total de 57 personas. Las pensiones a inválidos alcanzaron los 74.410,2 pesos para 259 personas y para 172 monjas enclaustradas 41.280 pesos (Palau, 1880), sin contar los asimilados a empleados, los pensionados comunes y los de invalidez temporal. Ante el desorden que presentaba ese rubro, con la Ley 50 de 1879 se organizó a los pensionados en militares de

pesos oro que le había asignado la Corona Española sobre las vacantes de su arzobispado (Actas de la sesión del Senado del 23 de abril de 1823 y de la Cámara del 14 de junio de 1823). La solicitud fue aprobada por el Congreso (Acta de la sesión del 21 de mayo de 1823). Teresa Ramos pidió a la Cámara mantener la pensión que traía y que fue suspendida por el Congreso Constituyente (Acta de la sesión de la Cámara del 28 de junio de 1823).

124 En el primer Congreso se hicieron varias solicitudes. Una de ellas fue realizada por Josefa Díaz quien solicitó el sueldo de su hijo el coronel Atanasio Girardot (Acta de la sesión de la Cámara del 16 de mayo de 1823).

125 "Llama, sin embargo la atención, que el mismo Congreso que espidió esa lei [Ley 50 de 1879] i que consignó en ella la disposicion del artículo 7.°, por la cual declaró que tocaba al Poder Judicial de la Union decidir en juicio ordinario acerca del derecho de los que solicitaban pension, i que el Cuerpo Legislativo nacional solamente podia concederla, por una sola vez, a los que hubieran prestado servicios importantes estraordinarios, o a los militares que hubieran ejecutado accion distinguida de valor, prévia la formacion del espediente respectivo en la Secretaria de Guerra o de lo Interior, segun el caso; llama la atencion, repito, que a pesar de esto, hubiera seguido despues dictando actos lejislativos que concedieron varias pensiones, en la mayor parte de los cuales ordenó que ellas se cubrieran íntegramente en dinero, i algunas como las de los militares de la Independencia" (Palau, 1880: lxviii).

la independencia o inválidos y los pensionados comunes; así mismo, en su artículo sexto, definió quiénes tenían derecho.

El desbalance fiscal obligó a que los sueldos de los funcionarios se pagaran con retraso y que las pensiones, pese a haber sido asignadas, no se cancelaran[126]. En 1890 el Ministro del Tesoro reportó que el pago de las pensiones tenía una demora de diez meses. En 1911 se inició una etapa de ajuste fiscal que involucró una reducción progresiva de sueldos (Ley 85 de 1910). En la práctica, la generación de empleo público y la asignación arbitraria de pensiones por parte del Congreso fue una de las formas como la sociedad política garantizó su estadía en el poder y, al mismo tiempo, se constituía en un subsidio al desempleo o a la pobreza.

2.4.1.6. INFRAESTRUCTURA NÚCLEO

El déficit público, la necesidad de proveer de infraestructura al naciente país y, ante todo, el punto de vista de que la actividad privada es la que permite el crecimiento económico, condujo a que las primeras inversiones en infraestructura se realizaran con concesiones al sector privado, las cuales implicaron privilegios y cesión de tierras a quienes las realizaron (Acta de la sesión del Senado de 11 de junio de 1823; Santander, 1837); o ante la imposibilidad política de incrementar impuestos, los vecinos de los poblados asumieron el costo para tener su propia infraestructura a través de donaciones (De Pombo, 1834).

A partir de la quinta década del siglo xix la sociedad política comprendió la importancia de los gastos en infraestructura núcleo, es decir, de la inversión pública. La estrategia que siguió fue, en algunos casos, incentivar al sector privado a realizar las inversiones para lo cual se le garantizaba un retorno mínimo a sus capitales, entraba como socio en la inversión y, en otros, daba subsidios. Las inversiones en las que entró como socio reforzaron, a partir de la séptima década, los ingresos no tributarios. A los ya existentes se agregaron los recursos que provenían de las inversiones en telégrafos y de los ferrocarriles de Panamá, Bolívar, Girardot y La Sabana.

En la sexta década se iniciaron obras en telégrafos y la construcción de redes férreas. Estas últimas se constituyeron en una necesidad y una prioridad en la política de gasto público a medida que la sociedad política

126 "Los pensionados erraban escuálidos en las galerías de Santo Domingo, solicitando el pago de alguna mensualidad atrasada para llevar el pan y algún abrigo á su familia" (Restrepo, 1890).

percibía que era preciso ganar eficiencia en el transporte de mercancías y pasajeros para integrar regiones y a la producción tabacalera y cafetera con el comercio internacional. Esas inversiones fueron percibidas por el Estado como importantes al punto que otorgaron subsidios (Ley 104 de 1892) y el Congreso, a partir de la quinta década, le solicitó al Secretario de Estado de Hacienda que rindiera, dentro de su exposición anual de ejecución de política, un informe sobre las actividades en materia de fomento económico. Luego, ante el crecimiento de la gestión que implicaba la administración financiera y legal de los contratos le quitaron las funciones a Hacienda y se creó el Departamento de Fomento. Con la mayor integración de la producción de café al mercado mundial de *commodities* a finales del siglo XIX y principios del XX[127], y por su importancia en el proceso de acumulación, la sociedad política optó por crear el Ministerio de Agricultura para que apoyara el desarrollo sectorial.

Para iniciar las inversiones en ferrocarriles y la navegación a vapor por el río Magdalena se propuso como política económica que el Estado ejecutara en un 100% la obra (CUENCA, 1866), o incentivar al sector privado con subvenciones, o la participación del Estado con la compra de acciones de las empresas privadas (ESGUERRA, 1898). El objetivo era garantizar la rentabilidad al capital privado para que efectuara la inversión. Las evaluaciones de los resultados financieros por parte de los Secretarios de Hacienda indican que los subsidios y participaciones no eran favorables a la parte pública[128], por lo cual propusieron como norma de política que los subsidios fueran una excepción y no una constante (CAMACHO, 1871). La decisión de política que tomaron el Congreso y el Gobierno Nacional fue la de continuar con los subsidios durante el resto del siglo.

En la séptima década del siglo XIX se inició el debate sobre la participación del Estado en la actividad privada, en específico, en el proceso de formación de infraestructura núcleo. Los partidarios de este tipo de intervención siempre arguyeron que era necesario para el crecimiento del país, especialmente las obras del ferrocarril (PARRA, 1875). Quienes se opusieron,

127 OCAMPO (1984a) y MCGREEVEY (1971) estudian el desarrollo del comercio exterior colombiano para esta época.

128 "Las pérdidas constantes en todas las empresas desalientan, pero si la Nación tiene participacion asignada en esas empresas, las pérdidas animan a los empresarios i producen un singular entusiasmo industrial" (SALGAR, 1870: LXI).

incluso Secretarios de Estado, lo hicieron en defensa del sector privado con el argumento de que el Estado no debía participar en actividades de producción pues el sector privado era el único con capacidad para inducir el crecimiento económico. Uno de los opositores fuertes desde el gobierno fue el Secretario de Hacienda MIGUEL SAMPER (1869), para quién el Estado se debería dedicar a la seguridad y a la educación, pues a partir de ese tipo de gasto también apoyaría al sector privado de forma indirecta al proveerlo de mano de obra calificada y seguridad para sus negocios.

Ese planteamiento se entiende si se considera, primero, que para la época prevalecía un control de la sociedad política sobre actividades que deberían estar bajo el dominio de la órbita privada; a manera de ejemplos, los individuos tenían que pedir permiso para permanecer solteros, se castigaba la decisión individual de ser vago y a aquellos que desobedecían a sus padres. Y, segundo, al acelerarse el proceso de acumulación privada e incorporarse a la economía nuevas actividades, los *hacendados* tomaron conciencia de que necesitaban un esquema donde el Estado se convirtiera en un apoyo a la movilidad del capital y a la captura de rentas. Por ello pensaron firmemente que el Estado debería ser simplemente garante de las relaciones contractuales comerciales[129], pese a que el mismo proceso de desarrollo les mostraba que era necesaria la provisión de infraestructura pública por parte del sector público para acelerar la rotación y la ampliación del capital.

2.4.2. EL SISTEMA IMPOSITIVO REAL: EL FINANCIAMIENTO DEL PODER POLÍTICO

Un sistema tributario es un conjunto de impuestos relacionados entre sí que reparten la carga fiscal entre los contribuyentes y que están articulados con los propósitos del gasto público. Los sistemas tributarios se clasifican entre históricos y racionales. Los históricos a su vez se dividen, según el sujeto pasivo, entre el sistema real y el sistema personal. El real tiene como concepto central el *producto* o *rendimiento* de cualquier cosa u objeto, material o inmaterial. El gravamen recae sobre cada cosa por aparte, una a una. La base imponible se identifica por medio del objeto y para determinar el gravamen se utiliza el *método objetivo*, esto es, se tasa con base en medidas

129 MEANS (1980) muestra que, pese a que se veneró la expedición de leyes y se autocalificó como país de leyes, la legislación comercial fue atrasada.

de peso, longitud, volumen o la cantidad del bien (Einaudi, 1958; Fuentes, 1990). En este sistema no se tienen en cuenta las características económicas de la persona; los impuestos son proporcionales y, por lo tanto, no se puede hablar de progresividad o, dicho de otra manera, su *estructura tributaria*[130] no se puede evaluar con el criterio básico de equidad fiscal.

La experiencia de los países que utilizaron el sistema real, especialmente los latinos europeos, de los cuales sus ex colonias los heredaron, indica que para obtener un nivel de recaudo que cubra el gasto público se requiere una gran variedad de gravámenes, pues por principio por cada tipo de objeto debe haber un tributo (Fuentes, 1990). Los resultados que obtuvieron los gobiernos latinos europeos muestran que, pese a que tuvieron una *estructura tributaria* con multiplicidad impositiva, la potencia fiscal del sistema real tiende a ser inelástica en el largo plazo. Esa falta de potencia obligó, en la segunda mitad del siglo XIX, a los responsables de la administración fiscal de aquellos países a estudiar alternativas que, postériormente, permitieron efectuar modificaciones a la fiscalidad lo que los condujo al establecimiento de un sistema impositivo racional y personal. Esa actitud y diligencia que mostraron los gobiernos latino europeos para transformar su fiscalidad no se observó en los gobiernos latinoamericanos.

2.4.2.1. UNA NOTA METODOLÓGICA

Los conceptos de impuesto y tributo incluyen diferentes rubros de acuerdo con el criterio de clasificación. En derecho se utiliza como criterio el cobro por coerción del Estado hacia el contribuyente y lo que este último recibe a cambio. Así las cosas, todos los pagos realizados por coacción se catalogan como un tributo e incluyen el impuesto que se paga a la administración sin que individualmente se reciba nada a cambio, así como las multas que resultan de la penalización por violación de normas, las expropiaciones de la propiedad privada, las tasas que cobra para cubrir el costo de provisión de un bien o de un servicio que ofrece pero del cual se puede individualizar su consumo, y las contribuciones especiales y parafiscales. Las tasas y contribuciones son tema de controversia en el derecho tributario, pues, de acuerdo a como se especifiquen esos conceptos, se puede afectar la definición legal de la causa de la obligación tributaria.

130 La distribución de cada tipo de impuesto en la carga fiscal total.

En hacienda pública se han propuesto varios criterios, incluido el de coerción del cobro. Se sugiere ordenar los múltiples impuestos de acuerdo con los criterios de administración tributaria, la capacidad de pago de los sujetos pasivos, la capacidad de traslación del impuesto, la definición de ingreso nacional, la afectación al ingreso, la riqueza o el consumo y según su inserción en la renta corriente (Fuentes, 1990).

En medición económica el criterio básico es el pago obligatorio y sin contrapartida que las unidades institucionales realizan a las administraciones públicas. Los tributos se asimilan a los impuestos y son transferencias de ingreso desde las unidades económicas privadas –sociedades financieras y no financieras, las familias y las entidades sin ánimo de lucro– hacia las administraciones públicas y se descuentan los subsidios que estas entregan a las primeras. La obligatoriedad como coerción pura genera impuestos y contribuciones, pero como función reguladora crea las tasas que paga el sector privado, recursos que utilizará para producir bienes y servicios de no mercado. Los excedentes de explotación de los monopolios estatales se consideran como tributos pues se arguye que el precio de venta de los bienes o servicios que produce el Estado incluye un impuesto implícito (Naciones Unidas, 1970; Naciones Unidas et al., 1993). En esta técnica de medición se excluyen los pagos por contribuciones a la seguridad social.

La medición económica que se utiliza para la contabilidad pública, o finanzas públicas, tiene como propósito clasificar las partidas contables de manera que permita realizar análisis macroeconómicos con base en la situación financiera del gobierno. El concepto central de los análisis es la determinación y el financiamiento del déficit fiscal, el cual surge de una definición específica de ingresos y gastos gubernamentales. Los ingresos gubernamentales corresponden a todas las transacciones que impliquen incremento del patrimonio neto del sector, y para su clasificación se utiliza el criterio de obligatoriedad del pago: impuestos, contribuciones sociales, donaciones y otros ingresos; en tanto que los gastos son las partidas que reducen el patrimonio. En los impuestos se incluyen los gravámenes más las tasas, y se excluyen las multas y contribuciones sociales obligatorias (la seguridad social); los otros ingresos los componen la venta de bienes y servicios, los intereses recibidos, las multas y las rentas de la propiedad. En este tipo de medición también el impuesto es sinónimo de tributación y se trata como una transferencia (Fondo Monetario Internacional, 1986 y 2001).

Ni la clasificación jurídica ni la económica sirven para alcanzar los objetivos de este documento, es decir, para indagar cómo la formación del Estado implica una preferencia por la imposición y cómo utiliza la capacidad tributaria. El criterio de clasificación que se utilizará en este ensayo es el grado de autonomía del sector privado para incurrir en el pago al Estado. En consecuencia, en adelante la imposición se define como pagos obligatorios por parte del sector privado sin que se reciba individualmente contraprestación alguna, aunque por medio del gasto público la sociedad política devuelva bienes o servicios a los contribuyentes.

La razón para utilizar este criterio es que el Estado se constituye con la intención de regular la sociedad por medio de instituciones y con el soporte de organismos que permitan hacer efectivo el poder político. El monopolio del poder soberano le asiente para utilizar la coacción legítima, para extraer una parte de la riqueza individual, esto es, le impone al sector privado el cumplimiento de un pago periódico. A cambio le ofrece el servicio de diseñar y ejecutar políticas para alcanzar unos objetivos que se suponen generales, y con las que la sociedad conseguiría un mayor nivel económico, político, cultural y moral.

En un sentido más restringido, esa sociedad política se constituye para garantizar los derechos de propiedad y, por lo tanto, para asegurar el fundamento jurídico del mercado; o como sostienen Rousseau (1755: 44) para que "todos sean mantenidos en el pacífico disfrute de sus pertenencias", y Smith (1775: 633) "para defender al rico del pobre, o a quienes tienen alguna propiedad contra los que no tienen ninguna"; por esta vía argumentativa se puede indagar sobre la progresividad de ese pago obligatorio, pues como la intención es defender una riqueza privada, los beneficios de esa defensa cambian con el nivel de riqueza y el pago debe ser diferencial.

Conforme con lo anterior, la razón de ser del Estado es ofrecer a todos los ciudadanos unos servicios y bienes públicos puros[131], y realizar su cobro de manera coactiva en uso de su facultad legítima y legal de mandar y hacerse obedecer. Si esa es su función fundamental, sus ingresos financieros básicos deben provenir de la exacción al conjunto de la sociedad y tendría que limitarse a desempeñar actividades públicas, no involucrarse en la órbita privada para obtener ingresos produciendo servicios y bienes privados[132]. En consecuencia, los ingresos se dividen entre:

131 Son aquellos servicios y bienes cuyo consumo no es rival ni excluyente.

132 Aquellos cuyo consumo implica rivalidad y exclusión, es decir, cuando el costo marginal de provisión del bien es positivo y el consumo de una unidad o servicio por parte de un individuo excluye de su consumo a otro.

i. Tributarios: se trata de la exacción al sector privado sin que se obligue al gobierno a realizar una contraprestación a un contribuyente en específico.

ii. No tributarios: son aquellos que pudiendo ser obligatorios su pago depende de las decisiones del contribuyente y se componen de las tasas, multas y contribuciones, más las ventas o remates de activos materiales o inmateriales de propiedad del Estado.

iii. Parafiscales: son los pagos que le impone a un sector específico de la población y utiliza esos ingresos para retornarle al mismo sector beneficios generales. Aquí se incluye la seguridad social.

iv. De capital: lo conforman los ingresos que surgen de las decisiones de inversión del Estado, las cuales pueden ser de tipo financiero (cuentas, depósitos a término, etc.) o real (compras de capital fijo). De las financieras obtiene intereses y de las segundas los excedentes de explotación de monopolios o de empresas industriales y comerciales del Estado o de economía mixta.

v. Rentas monetarias: corresponden a los monopolios de señoraje y cambiario, con lo cual se detecta el ingreso de emisión de dinero.

El concepto de capacidad tributaria se utilizará para señalar el límite social de la imposición: por la función de ser del Estado se esperaría que el grueso de sus ingresos los obtenga de los impuestos; pero si el recaudo no es suficiente cabe esperar que para desempeñar sus funciones ampliará la capacidad recaudatoria e impondrá tasas o contribuciones. Si no logra cubrir sus gastos creará monopolios empresariales, cambiarios y monetarios o, de manera complementaria, realizará inversiones financieras y productivas que le generen ingresos que además de apalancar sus necesidades puedan disminuir la presión impositiva sobre el sector privado. Todas estas acciones implican una elección política por parte del Estado y cualquiera que elija tendrá una utilidad o una desutilidad social marginal, de manera que los límites de la imposición están condicionados por el efecto asignación de los recursos en la economía (Moràg, 1973).

2.4.2.2. EL DESMONTE DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA

La sociedad política que se formó con la independencia de España conservó el sistema objetivo o *in rem*, el cual llegó casi intacto hasta 1940. Los *hacendados*

consideraban que la carga fiscal era vejatoria contra la persona y opresiva e inadmisible frente a la propiedad privada[133]. No obstante la aversión del *hacendado* a la tributación, la guerra continental contra la reconquista y las necesidades de construir y sostener un gobierno le restringió su intención de abolir por completo la tributación. Entre 1821 y 1829 la sociedad política se circunscribió a disminuir las tarifas y a simplificar la estructura tributaria heredada[134]. Ante los intereses políticos en juego, su inexperiencia relativa en gestión gubernamental y la realidad que enfrentó, en varias ocasiones se vio forzada a reversar la decisión de desmantelamiento con el fin de mantener el nivel de recaudo que le daba holgura financiera para cubrir un gasto mínimo. Con el nacimiento de la Segunda República la sociedad política adoptó, en la práctica, una estructura que dependió de la imposición a las importaciones, la que durante más de un siglo contribuyó a mantener una situación permanente de restricción financiera del sector público.

2.4.2.3. PRIMERA LEY TRIBUTARIA: EL DESEO DE SER MODERNOS Y EL REPLIEGUE

El grupo de *hacendados* que lideró la emancipación tuvo tres motivaciones básicas para llevar a cabo la independencia: acceder al poder político que le fue negado por la Corona Española; beneficiarse de la libertad de comercio con otras naciones y entre provincias, y reducir la exacción fiscal que se había incrementado a lo largo del siglo XVIII y que paralizaba el comercio local con la alcabala[135]. Estas causas explican por qué en la primera reforma tributaria,

133 Los adjetivos al respecto se encuentran en las actas de las sesiones del Congreso de Cúcuta de 1821 donde, además de la Constitución, se dictaron las primeras medidas fiscales de la República. Iguales términos se utilizaron en las sesiones del primer Congreso, por ejemplo, en la sesión extraordinaria del 1.° de julio de 1823. Los calificativos se utilizaron de forma recurrente pero en especial en las sesiones de septiembre. Igualmente, DEL CASTILLO (1823: 6) hizo una descripción del espíritu que animó la primera ley tributaria y sostuvo que el propósito del constituyente "teniendo muy presente los principios luminosos de que todo impuesto es un mal; que la obra de los legisladores, en esta materia, es hacer á los ciudadanos el menor posible; y en fin que para conseguirlo jamás deben perderse de vista la libertad de todo genero de industria, y la verdadera fuente de la riqueza pública e individual".

134 CALDERÓN (1911) hace una descripción completa de los tributos coloniales y GONZÁLEZ (1983 y 1984) plantea una síntesis histórica de la hacienda entre 1750 y 1850.

135 La imposición se puede considerar como uno de los antecedentes directos de las revoluciones independentistas latinoamericanas; LEONETTI (2010) analiza el tema para los primeros alzamientos.

la Ley de 1821, tuvo como guía intelectual lo que *no se quería* de la estructura heredada. Los *hacendados terratenientes* no tuvieron una teoría del Estado y una teoría económica sólida que los guiara y les permitiera ver los alcances y consecuencias de sus aspiraciones y decisiones en materia de fiscalidad.

A partir del deseo, de la pasión y de la intuición práctica, no por las consideraciones técnicas que exigía un sistema *in rem*, en esa primera reforma se unificaron y bajaron las tarifas a la tributación a la actividad económica externa, se suprimieron la avería y el almojarifazgo, y quedaron exentas del impuesto de aduanas las herramientas y maquinaria para la agricultura, la minería, la navegación y la imprenta, así como los materiales educativos. En derechos de exportación se dejó exento al algodón, el azúcar, las maderas, las mieles y el aguardiente, y se redujeron las tarifas para cueros, cacao, añil, mulas, caballos y oro. En la tributación interna se suprimió el tributo de indígenas y la sisa, se redujo la tarifa de la alcabala interna de un 5% a un 2,5% y quedó exenta de este tributo la producción nacional. El diezmo permaneció intacto durante medio siglo pues la *élite* quería evitarse complicaciones políticas con el clero, que también hacía parte activa de la sociedad política.

En esa reforma hubo una innovación notable para la época: se implantó un impuesto de renta[136]. La propuesta inicial consistió en modificar el sistema de fiscalidad colonial o de pluralidad impositiva, por uno de impuesto único y que, a diferencia del planteamiento fisiocrático, involucraba actividades económicas urbanas y rurales. La propuesta consistió en un impuesto presuntivo de renta del 10%. Esa propuesta no fue acogida en la Asamblea Constituyente de 1821 porque, según la mayoría de las *élites* regionales, iba en contra de la decisión política de reducción de la carga tributaria, era confiscatorio y no veían viable su aplicación operativa.

Pese a las objeciones, la sociedad política aprobó un impuesto directo que se llamó *contribución directa*, de tipo cedular, cuya liquidación se haría según categorías de rentas y que gravaba en la fuente. Las rentas presuntiva agrícola, inmobiliaria urbana, minera o industrial, de la propiedad mobiliaria, la comercial, la de préstamos y depósitos pagarían un 10%; la renta

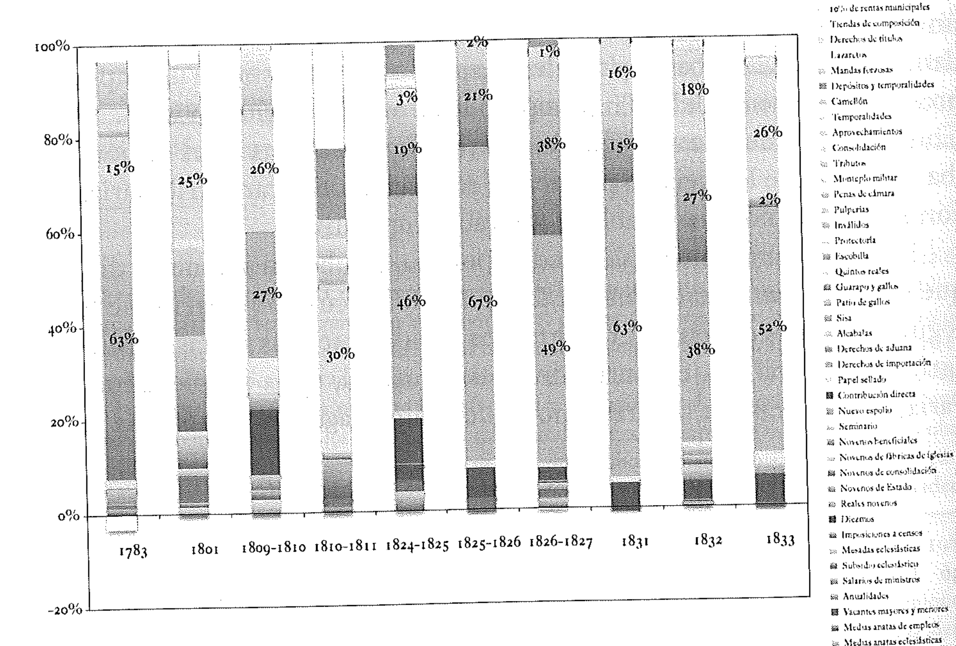
136 La propuesta la realizó PEDRO GUAL ESCANDÓN, Diputado y Secretario de Hacienda de la época, y su defensa ante el Congreso la continuó JOSÉ MARÍA DEL CASTILLO Y RADA como su sucesor en la Secretaría. Gran parte de la bibliografía sobre tributación de la época desconoce la participación intelectual de PEDRO GUAL.

presuntiva de bienes vinculados a manos muertas una tarifa de 12,5%, y los sueldos entre $150 y $1.000 un 2%, y un 3% para los superiores a $1.000.

La ley dejó a la población indígena eximida del pago de la contribución directa. Pero con la discrecionalidad legislativa que tuvo el primer gobierno, el Vicepresidente en funciones presidenciales expidió decretos que exoneraron del tributo a los contribuyentes que realizaron aportes para el mantenimiento del ejército, en especial en la provincia de Venezuela (Decreto del 2 de agosto de 1823).

Ese impuesto se constituyó en el primer tributo a la renta en América Latina. En el periodo en que estuvo vigente, el recaudo respondió de manera significativa. En el primer año participó en el 10% de los ingresos tributarios, en el segundo en un 4% y al momento de su desmonte un 3% (Gráfica 4). En este cálculo se incluyó dentro de la contribución directa un impuesto a la renta llamado subsidio y una contribución para la guerra que aprobó el Congreso con el propósito de mantener el ejército que en aquel entonces llevaba la campaña de independencia de Venezuela.

GRÁFICA 4
ESTRUCTURA IMPOSITIVA



Fuente: cálculos propios.

En las sesiones del Congreso de la Primera República –en 1823– la Cámara de Representantes estudió el desmonte de la contribución directa (Actas de las sesiones de la Cámara del 18, 26 y 27 de junio, y del 4, 5 y 7 de julio de 1823). La propuesta fue rechazada por el Senado por razones de fuerza mayor como la necesidad de financiar el gasto de la guerra de la independencia de Venezuela y de las representaciones diplomáticas que buscaban la legitimidad de la nueva república ante el resto del mundo (Actas de la sesión del Senado del 4 de agosto de 1823, y de la sesión de la Cámara del 18 y 28 de julio de 1823). Esas necesidades llevaron al Congreso a tramitar y aprobar un *subsidio* extraordinario, de tipo progresivo al interior de cada tipo de contribuyente pero no entre tipos de contribuyentes[137], que deberían pagar las personas que tuvieran bienes muebles e inmuebles, empleados civiles y militares, abogados, médicos, boticarios, escribanos, procuradores y agentes de negocios y la jerarquía eclesiástica, con el fin de cubrir "Las urgentes necesidades de la República, y particularmente las de los ejércitos que al frente del enemigo sostienen el honor de las armas y la quietud interior de que gozan los ciudadanos" (Actas del Senado, Sesiones del 9 y 17 de mayo de 1823). A cambio del subsidio se suspendió el cobro de la contribución directa del trimestre de junio de 1823.

En las solicitudes para desmontar la contribución directa se invocaban como causa que el recaudo no alcanzó el 20% de lo inicialmente calculado. Hacia 1825 el impuesto no operaba en la práctica por la carencia de censos, de contabilidad y la escasez de moneda, y ante todo, por la oposición de la misma sociedad política[138]. No se evaluaron ni los factores administrativos

---

137 Los propietarios con hasta $300 pagarían un peso; de $300 a $500, dos pesos; de $500 a $1.000, cinco pesos; de $1.000 a $3.000, diez pesos; de $3.000 a $6.000, veinte pesos; de $6.000 a $12.000, cuarenta pesos; de $12.000 a $ 25.000, ochenta pesos; de $25.000 a $50.000, ciento cincuenta pesos, y superior a $50.000, ciento ochenta pesos. Los empleados que devengaban hasta $150 quedaban exentos; de $150 a $1.000 pagaban el 2%; de $1.000 a $3.000 un 3% y superiores a $3.000 pagaban un 5%. "Los muy reverendos arzobispos y reverendos obispos contribuirán por sí lo que su patriotismo les persuada", en tanto que el resto del clero pagaba las tarifas de los empleados.

138 El Secretario de Hacienda de aquel entonces, frustrado de sus socios *hacendados*, sostuvo: "Los directos igualan á los ciudadanos en la contribución, como lo son en los derechos; y esta igualdad no es grata ni provechosa á ciertos hombres que acostumbrados a no hacer desembolsos en beneficio de la república querrían sacar todas las ventajas de la independencia, dejando todas las cargas sobre la clase que nunca pudo evitar las contribuciones, y sobre la cual pasan cruelmente los indirectos. Estos hombres han sido enemigos de la ley, los que han predicado contra ella, y han logrado hacerla ineficaz y poco ó nada productiva. A los esfuerzos de estos egoístas se han

ni operativos inherentes a la liquidación y cobro, ni se estudiaron las mejoras que habían de introducirse para aumentar su recaudo.

En 1828, por decisión dictatorial, se desmontó la *contribución directa* y el *subsidio*, se restableció la alcabala al 5% y se revivió el impuesto de indios. La causa de esa abolición fue la presión sobre el presidente por parte de la mayoría de los *hacendados terratenientes*. Arguyeron que si se mantenía el impuesto continuarían las intrigas internas, las sublevaciones y los atentados, lo cual ponía en peligro la unidad política del *país* (Del Castillo, 1827). Con esa explicación murió el germen del impuesto directo y la sociedad política optó por retornar a la estructura tributaria colonial, más por necesidades de financiamiento que por convicción de la importancia de los impuestos para el desarrollo del *país*.

En ese primer Congreso también se unificaron los impuestos a las importaciones llamándolos "derecho de importación" (Acta de la sesión extraordinaria del Senado del 3 de julio de 1823), y se estudió y aprobó el tributo de papel sellado (Actas de las sesiones del Senado del 26 y 29 de julio de 1823, y Acta de la sesión conjunta de Senado y Cámara del 6 de agosto de 1823).

El efecto de las reformas tributarias de 1821 y 1823 fue avasallador para las finanzas públicas: el recaudo disminuyó verticalmente y empezó la dependencia de los impuestos de la actividad económica externa (Gráfica 4), esto es, el derecho de importación y los servicios asociados o derechos de aduana, integrados por los derechos de almacenaje, entrada, tránsito, pisos, avería, nacionalización, custodia y patentes de buques, muelle, lastre y tonelaje, entre otros muchos. Dependencia que se inició en el momento en que las exportaciones del país cayeron verticalmente por cuenta de la guerra y no había recursos monetarios (oro) para realizar las importaciones. El Vicepresidente en funciones de Presidente le envió al Congreso, dos años después, una comunicación donde resaltó el efecto fiscal:

> El erario público está arruinado, el sistema de rentas necesita de nueva creación, [...] El congreso de Cúcuta expidió leyes muy benéficas que disminuyeron las antiguas rentas coloniales, y la sustitución que adoptó para cubrir el déficit no ha

---

> reunido la poca severidad de los intendentes y gobernadores, el descuido y conveniencia de los jueces políticos y el hábito funesto de defraudar á la república en sus derechos" (Del Castillo, 1823: 20).

> correspondido en nada a los presupuestos calculados (Carta de Santander del 17 de abril de 1823).

2.4.2.4. EL PROCESO DE DESMONTE A PARTIR DE LA SEGUNDA REPÚBLICA

Una de las características del nacimiento y cimentación del *Estado moderno* fue la utilización al máximo de la imposición para construir y financiar un poder centralizado y unos gastos estatales básicos para apoyar el desarrollo del capitalismo. El caso colombiano fue antípoda: los *hacendados terratenientes* granadinos asimilaron libertad de comercio con tributación nula. A los ojos de la sociedad política colombiana del siglo XIX, la libertad comercial fue sinónimo de Estado mínimo, con un sector privado que debía asumir funciones estatales –como la administración de impuestos que para la época también lo hacían varios países europeos– y proveer bienes colectivos con precios establecidos de acuerdo con la lógica del mercado. El enfoque de mínima tributación[139] tuvo su fuente en el rechazo unánime a los impuestos por considerarlos como elemento de dominación detestable. Ambos elementos –la libertad de comercio y la imposición mínima– llevaron a una sobre-simplificación de la estructura tributaria sin tener en cuenta las particularidades del sistema fiscal en que operaban.

El Estado colombiano rechazó desde su nacimiento una de sus principales funciones: aplicar y cobrar impuestos, no obstante que algunos miembros de las *élites* comprendieron, incluso cayendo en contradicción con sus acciones, que la imposición era necesaria para la provisión de bienes y servicios decisivos para el desarrollo económico[140], e incluso propusieron incrementar la

---

139 "Estoi mui léjos de estimar como una ventaja en un pais cualquiera [...] un presupuesto de rentas formado de fuertes i variados impuestos. Reconozco, al contrario, que la eliminacion de tantas i tan vejaminosas contribuciones, legado del sistema colonial, ha sido una obra redentora para nuestras poblaciones" (Camacho, 1871). Incluso algunos miembros de la sociedad política, como Núñez (1856), llegaron a considerar que el desmonte de la estructura fue la causa básica de los pocos repuntes del recaudo tributario durante casi medio siglo.

140 Camacho (1871: vii), por ejemplo, argumentó la necesidad de financiar la educación pública por sus externalidades positivas: "La educacion popular será un bien no tan solo para el que la recibe sino para el hombre ya educado; no solo para el pobre, que de otro modo no pudiera recibirla, sino para el rico mismo, que en la difusion de la instruccion pública encuentra seguridades, estímulos i nuevos medios para aumentar su fortuna i gozar de ella".

imposición para suministrar los servicios necesarios para la coexistencia y el desarrollo social (WILLS, 1852a; GUTIÉRREZ, 1858; CAMACHO, 1871).

El proceso de desmonte impositivo se inició en 1832 en pleno surgimiento de la Segunda República. En las negociaciones las *élites regionales* acordaron no utilizar la imposición a la renta o a la riqueza, excepto en caso extraordinario. Así, se inició un periodo comprendido entre 1832 y 1930 en el que la estructura tributaria se caracterizó por el dominio de la tributación indirecta. Con ese acuerdo político se desmontaron los tributos de la época colonial que habían sido revividos en 1826, en el periodo de la dictadura de BOLÍVAR. En 1832 se llevó a cabo una reforma –Ley del 6 de marzo–, que suprimió las medias anatas y el tributo de indios, y con la Ley del 21 de marzo de 1832 se redujo la tarifa de las alcabalas menor y mayor a 2,5%. En la reforma de 1935 se eliminó la alcabala menor en ventas internas y de bienes raíces pero se dejó la alcabala a las importaciones con una tarifa de 7% *ad valorem* (Ley del 14 de mayo).

El derecho consular pasó a llamarse derecho de comercio, y por la Ley del 31 de mayo de 1833 se le cedieron a las Cámaras de las Provincias en donde se cobraban (las costas marítimas) para que fueran usadas en la creación de infraestructura que les permitiera comunicarse con el interior del país. Luego, con la Ley del 3 de junio de 1837, se distribuyeron entre todas las provincias, con base en su población, los ingresos del antiguo derecho consular y se destinaron para la construcción de vías terrestres y el modo de transporte fluvial.

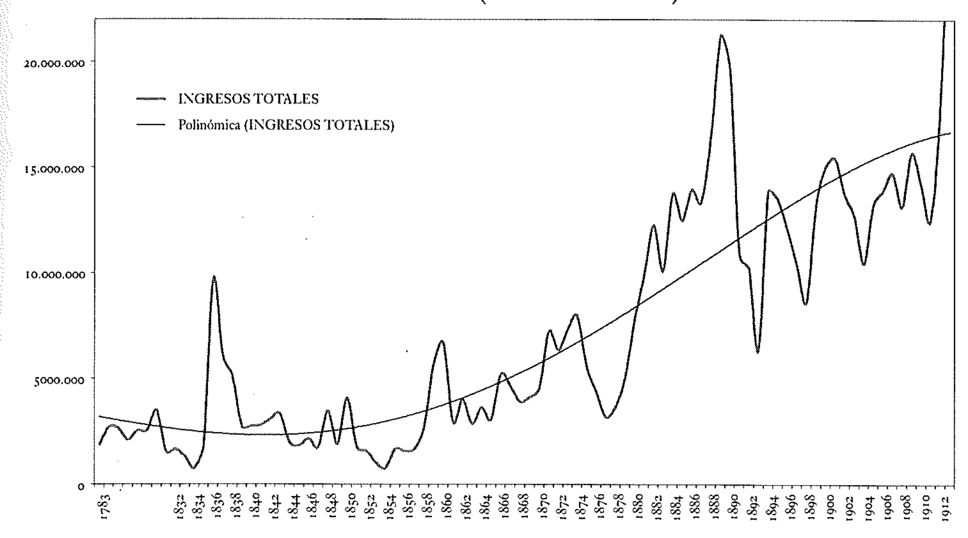
En 1832 se suprimió la alcabala de importaciones y se reemplazó por el derecho de importaciones[141], con una tarifa o arancel sobre el peso y calidad de las mercancías y de un 25% sobre el precio de la factura para las medicinas y aceites medicinales –Ley del 14 de junio de 1847–, reforma[142] que entró a regir a partir de 1848. Igualmente, se eliminaron los derechos de exportación (Ley del 25 de abril de 1833), las anatas, la internación de mercancías, la internación de sales, el pasaje y pontazgo, el 2% de las pensiones civiles, y la fundición y exportación de mineral concentrado.

141 Leyes del 21 de marzo de 1832, del 5 de junio de 1834, del 26 de mayo de 1839, del 5 de junio de 1844, del 14 de junio de 1847, del 27 de mayo de 1853 y del 25 de junio de 1856.

142 COLMENARES (2008: 36) afirma que la modificación del arancel en 1847 tuvo como motivo "activar el comercio amenazado por la crisis europea".

Al estancamiento en el recaudo por la demolición de la estructura tributaria se unió la supresión de los ingresos no tributarios más importantes, lo que dejó al *Gobierno Nacional* sin recursos para financiar el gasto y, en especial, la guerra interna por el poder (gráficas 5 y 6). Esa condición global puso al Estado en una situación de insolvencia financiera que, junto con las guerras del siglo XIX, lo obligaron a tratar de remediar el problema fiscal. El pico de 1843 que se observa en la Gráfica 5 corresponde a los ingresos que se reportaron inmediatamente después de la guerra de Los Supremos; excepto ese pico, la tendencia fue decreciente hasta 1861. La estrategia que adoptó la sociedad política, entre 1830 y 1850, fue o instaurar un impuesto nuevo, o revivir alguno de los ya suprimidos, como el derecho de exportación, o incrementar la tarifa a alguno de los existentes, especialmente el de sal. En la reforma monetaria de 1846 se incluyó un impuesto del 6% para la exportación de oro en pasta o polvo con el fin de evitar la salida de moneda y no como paliativo a la situación fiscal.

GRÁFICA 5
INGRESOS TOTALES NOMINALES DEL GOBIERNO NACIONAL (PESOS ORO)



Fuente: cálculos propios.

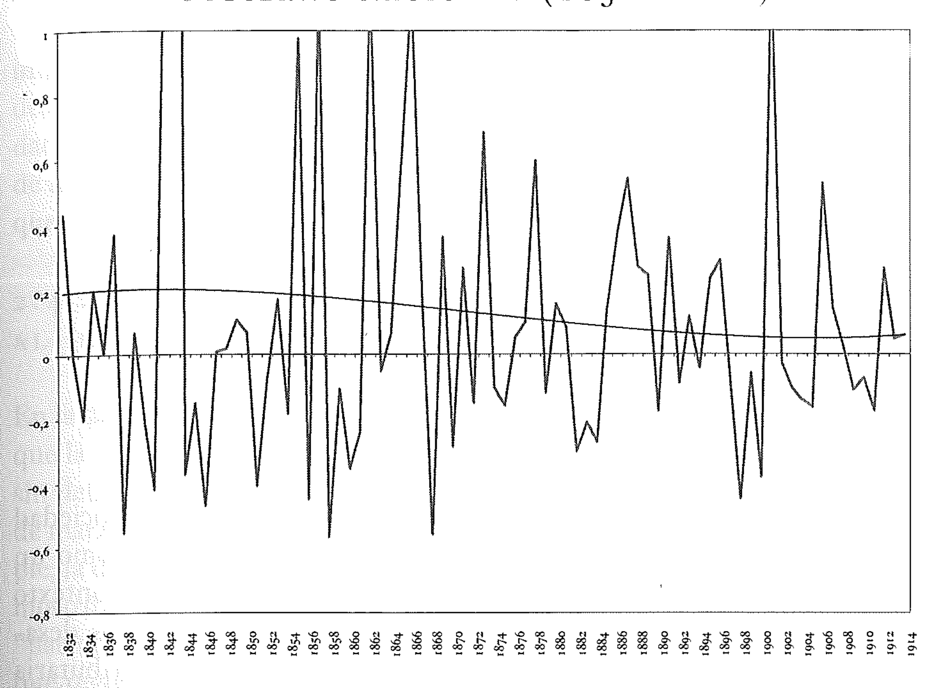
En varias ocasiones a lo largo del periodo en estudio, el Gobierno, con pleno conocimiento de la frágil situación fiscal que vivía el país, solicitó reducciones impositivas. Una de ellas se hizo bajo el presupuesto de que las reducciones en sí mismas impulsarían la actividad económica y aumentaría el recaudo:

> El poder ejecutivo solicitó y obtuvo del último congreso la rebaja general de las cuotas de impuestos que se decretó en la ley de 16 de mayo, que era indispensable para aliviar el gravamen que sufrían los ciudadanos por lo alto y multiplicado de las contribuciones locales, y sobre cuyo cumplimiento se expidieron prevenciones muy estrictas y detalladas a los gobernadores, en orden circular de 21 de julio. El efecto inmediato y pasajero de tal rebaja debía ser la disminución del ingreso de las respectivas rentas, que más adelante se vería mejorado en virtud del incremento de la industria y el tráfico (Pombo, 1837).

A partir de 1850, al iniciarse la época federalista, pasaron a los gobiernos territoriales los impuestos nacionales de diezmos, quintos, hipotecas y registros, y los derechos de sellos y títulos. La mayoría de los Estados desmontaron el diezmo, y en unos lo reemplazaron por el impuesto de renta. A esa cesión se sumó, en 1861, la abolición de la contribución de papel sellado. Toda esa actividad política y legislativa condujo a un decrecimiento progresivo del ingreso total real del gobierno (Gráfica 7), que se trató de amortiguar, hacia final de siglo, con algunas imposiciones pequeñas para solucionar problemas coyunturales. En efecto, se incorporaron impuestos como el de timbre, el impuesto fluvial del río Magdalena y el de exportación de quina y, en la primera década del siglo XX, el impuesto a las exportaciones de tagua, maderas preciosas, metales finos, caucho y ganado vacuno; y ante la crisis fiscal generada por la Primera Guerra Mundial el Gobierno creó, con base en la Ley 126 de 1914, el impuesto a la exportación de oro, platino, maderas y la pesca mayor.

GRÁFICA 6

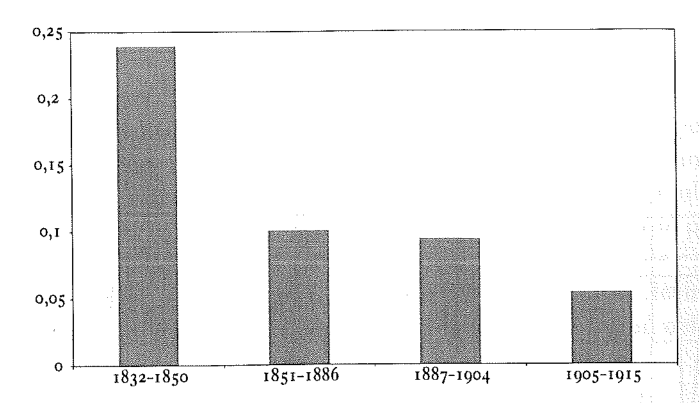
CRECIMIENTO REAL DE INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO NACIONAL (1831 = 100)



Fuente: cálculos propios con base en informes de hacienda.

Las finanzas públicas del Gobierno Nacional perdieron durante la Tercera República 13,8 puntos porcentuales de crecimiento real con respecto al crecimiento alcanzado en la Primera; y al principio de la Cuarta República medio punto porcentual, lo que indica una estabilización del proceso de deterioro financiero del Gobierno Nacional. Sin embargo, en los primeros años del periodo de consolidación de la *élite hegemónica*, cuando a priori se esperaría la consolidación del Estado y una mayor exacción, los ingresos cayeron cuatro puntos porcentuales adicionales debido a dos causas: una, el deterioro económico, en especial de las exportaciones, causado por la Guerra de los Mil Días, y a partir de 1914 el efecto económico del inicio de la Primera Guerra Mundial. En valores absolutos, en promedio, por cada peso que el gobierno recibió en 1831, durante la Segunda República recibió $1,6; en la Tercera $1,9 y en la Cuarta República $6,7.

GRÁFICA 7
INGRESO TOTAL DEL GOBIERNO NACIONAL
CRECIMIENTO REAL PROMEDIO



Fuente: cálculos propios.

El desequilibrio fiscal fue percibido por algunos miembros de la sociedad política como un problema de ingresos y no necesariamente como un exceso de gastos; se calificó como una anomalía tributaria en el contexto latinoamericano[143], más aún comparada con los países europeos desarrollados. Con el fin de llamar la atención sobre la pobreza tributaria y la necesidad de incrementar la presión fiscal, CAMACHO (1871), en su Informe anual, le indicó al Congreso de la República que en Colombia la tributación per cápita era una sexta parte de la de Chile, el 8% de lo que se tributaba en Holanda, y un 8,6% de lo tributado en Inglaterra, Francia o los Estados Unidos. Y complementaba sus cálculos con una clasificación donde mostraba que los países que más tributaban en América Latina eran Perú con 12,5 pesos oro per cápita, Argentina con 8,4 pesos oro per cápita, Costa Rica con 8 pesos oro per cápita, Brasil y Chile con seis pesos oro per cápita.

La pérdida progresiva de ingresos mostró que el desmonte de la estructura impositiva fue fácil, pero que pese a las necesidades financieras del Estado fue imposible establecer una nueva tributación[144]; dificultad

143 En comparación con lo que recaudaba el Gobierno Nacional Central encontraron que "nuestros impuestos, no alcanzan a representar un peso por cabeza de poblacion" (CAMACHO, 1871, IV).

144 "Tarea mui fácil ha sido suprimir la alcabala, el monopolio del tabaco, el de aguardiente, los

que se acrecentó porque la élite consideraba la imposición como un gran obstáculo al comercio, o como inútiles[145], calificativos típicos durante el siglo XIX.

En síntesis, por decisión autónoma, la sociedad política renunció a la imposición con el propósito de incrementar la actividad comercial; pero el desmonte de la estructura tributaria generó un estancamiento del recaudo, dado el sistema fiscal vigente, que dejó rezagado al *país* frente a la dinámica de ingreso tributario que presentaban ya los países desarrollados. Decisión que es un factor substancial para explicar la brecha tributaria internacional.

2.4.2.5. ¿POR QUÉ NO IMPUESTOS AL INGRESO O A LA RIQUEZA?

En la discusión de la reforma tributaria de 1832 la sociedad política acordó que la imposición a la renta sólo se podía utilizar en casos extraordinarios, sin definir qué se consideraba como extraordinario[146]. Y con la Ley del 6 de marzo de 1832 abolió la única contribución personal que se mantenía en pie, la de los indígenas impuesta en 1826. La dinámica del proceso político mostró que por extraordinario se entendía el momento en el cual el gobierno "nacional" sentía amenazado su poder, como en 1841 y 1857, años en los que revivió el impuesto directo porque

> ... los trastornos acaecidos en varias provincias de la República no solo han causado gastos enormes y extraordinarios a la hacienda nacional, sino que han anulado en su mayor parte los rendimientos de las rentas públicas, y que es necesario que los granadinos contribuyan con una parte de sus rentas para conseguir el restablecimiento del orden legal en toda la República (Ley del mayo 29 de 1841).

diezmos, los quintos de oro, el papel sellado, los derechos sobre las hipotecas i rejistro de las escrituras, el consulado, la sisa, el derecho sobre las mortuorias [...]; mas el establecimiento de una nueva contribucion de carácter nacional, es una empresa de que, con escepcion del señor Castillo i Rada, no tengo noticia que haya ocupado siquiera la atencion séria de ningun hombre de Estado" (CAMACHO, 1871: 19).

145 "... debe haber contribuido, ademas de la tradicion histórica, el empleo poco cuidadoso que entre nosotros se ha dado hasta el dia al producto de las rentas publicas invertidas, en gran parte casi siempre, en saldar cuentas de las guerras civiles i pagar empleados i pensionados cuyo servicio no estima o no comprende el público en jeneral" (CAMACHO, 1871: 18).

146 En la Constitución Política de 1863, o de Rionegro, se dispuso en el artículo 15: "La propiedad; no pudiendo ser privada de ella, sino por pena o contribución general, con arreglo a las leyes o cuando así lo exija un grave motivo de necesidad pública": P. RESTREPO (1985, t. III: 392).

Con la Ley del 29 de mayo de 1841 decidieron imponer una contribución a la renta dividida en personal, propiedad rural, propiedad urbana e industrial (es pertinente recordar que en esa época no había industria manufacturera y, por consiguiente, el concepto de industria que se usa se refiere a los empleos, profesiones, oficios o cualquier actividad artesanal); sin embargo, el conflicto entre las élites regionales no permitió cobrar el impuesto (CALVO, 1841). Con la Ley del 27 de junio de 1857 se volvió a revivir la contribución directa en caso de guerra interior o exterior[147]. Esa ley asignó un cobro total de 540.000 pesos oro que, según el artículo tercero, se repartió de acuerdo con la riqueza de tres Estados y diecisiete provincias. Los contribuyentes eran aquellos que tuvieran $120 pesos anuales de ingreso en el respectivo Estado o Provincia –no se computaba el que tenían en otro u otros Estados–. Con la aprobación de la Ley de Presupuesto de 1861 el Congreso facultó al Gobierno para cobrar esa contribución, aunque el gobierno no usó esas facultades y optó por financiarse con deuda, convirtiendo la contribución en un préstamo voluntario (Decretos del 24 y 31 de octubre de 1860), el cual tampoco fue posible recibir porque lo impidió el avance de la guerra de 1860-1861 (GUTIÉRREZ, 1861).

Ante la imposibilidad de financiar el gasto, algunos Ministros de Hacienda –MURILLO (1852), CAMACHO (1876) y GALINDO (1883)– y los comentaristas informados sugirieron la reintroducción permanente del impuesto directo. Para incentivar su estudio y aprobación se presentaron exámenes comparativos con la experiencia de los Estados Unidos, Austria, Inglaterra, Francia y los países del norte europeo. WILLS (1852) presentó las características del sistema inglés y la posibilidad de implantar ese tipo de tributo en el país. En general, todos los integrantes de la sociedad política estaban bien informados sobre la evolución del impuesto a nivel internacional y les llamó la atención la equidad que se conseguía con su puesta en funcionamiento (CUERVO, 1843; CAMACHO, 1871; GALINDO, 1883).

Pese a la sorpresa que les causó el nivel de recaudo que alcanzaban aquellos países, la mayoría de la sociedad política se opuso a su implantación. Se utilizaron como argumentos en contra: a. Que a partir de la tributación directa se podía conocer sobre la riqueza individual, lo cual se consideraba

147 Existen dos leyes con la misma fecha, la tributaria corresponde al número 2422 de orden en la codificación nacional.

odioso e inaceptable[148]; b. Que no existía forma de hacerla operativa[149]; c. Que sus resultados eran desconocidos; d. Que la pobreza no permitía implantarlo; e. Que la presión tributaria ya era mayor que en la época colonial[150]; f. Que los grandes economistas sugieren mínima imposición (por principio ideológico con argumento de autoridad)[151], y g. Que los tributos al consumo "son los más numerosos y más fáciles de establecer y de recaudar" (DE POMBO, 1838).

A las objeciones se propusieron alternativas y resultados de la experiencia local. Por ejemplo, MURILLO (1851) sostuvo que el problema de operatividad se podía superar teniendo en cuenta las características económicas particulares de cada región, y le mostró al Congreso cómo el impuesto de renta funcionaba en los Estados y Provincias:

> En las provincias en que por el poco movimiento comercial y la escasa circulación del numerario, como Neiva y Mariquita, era difícil avaluar las rentas de los ciudadanos, se ha fijado una cuota general [y] Donde, como en Bogotá y el Socorro, el tráfico es más activo, la riqueza más centralizada y las rentas de más fácil avaluación, se ha fijado la mínima y proporcional base del uno por ciento de la renta anual.

En 1850 se propuso un impuesto único a la renta pero, a diferencia de 1826, de tipo municipal para reemplazar el monopolio de sal, las rentas de aduanas y el papel sellado[152]. El proyecto no fue aprobado. En un comentario a favor de retomar el tema del impuesto directo y en contra de quienes se oponían, CAMACHO escribía en 1851 sobre el sistema vigente: "Esto demuestra que el orden económico del país no está en relación con el orden político, que

148 CUERVO (1843, 22) hizo una comparación entre impuestos directos e indirectos y sostuvo que la ventaja de los segundos es que "no dan lugar á indagaciones odiosas de las fortunas individuales".

149 "No habiendo en la Nueva Granada una estadística exacta, ó por lo menos tan aproximativa á la exactitud como es de desearse, ni siendo fácil por ahora formar los catastros respectivos, deben preferirse las contribuciones indirectas á las directas" (CUERVO, 1843).

150 La estructura tributaria, "sobre cuya escasa, rudimentaria y laboriosa produccion pesa ya demasiado la mano del fisco; mucho más de lo que pesaba en los tiempos de la Colonia" (GALINDO, 1883: 13), no debe cambiar.

151 "Los mejores impuestos [...] son, como JUAN BAUTISTA SAY nos enseñó en las aulas, los más moderados en su cuota, y los que impongan al contribuyente los menores vejámenes, y los menores gastos posibles de que no se aproveche el Tesoro Público" (CAMACHO, 1871).

152 NIETO (1962) y OSPINA (1979) presentan un panorama de las discusiones en torno a las reformas tributarias de la época.

la revolución solo ha cambiado la forma exterior del gobierno, mas no su estructura interior, que se simboliza en el impuesto" (CAMACHO, 1976: 30). En ese contexto entiéndase revolución a la guerra de independencia.

Mientras las élites regionales se oponían a la aplicación del impuesto a la renta a nivel del país, los mismos individuos políticos la proponían en el ámbito regional (NÚÑEZ, 1856) y su aceptación fue casi unánime pues la mayoría de los Estados la usaron de forma permanente. En la Tercera República, o época federalista, los Estados de Santander, Tolima, Boyacá y Antioquia, y las Provincias de Azuero, Barbacoas, Neiva, Mariquita, Riohacha, Santa Marta, Chocó, Valledupar y el municipio de Bogotá adoptaron el impuesto directo a la renta o al patrimonio[153].

Además de las contribuciones directas y extraordinarias, esporádicamente se aplicó una imposición directa denominada "2% de pensiones civiles", y unos descuentos sobre pensiones y sueldos de los empleados públicos nacionales, medidas estas de tipo esporádico que respondieron a las necesidades de corto plazo del fisco.

Las características de la estructura tributaria colombiana llamó la atención de observadores extranjeros. El embajador británico en Colombia, WILLIAM TURNER, le manifestó a su gobierno: "Es un extraño espectáculo el ver a un pueblo, tan endeudado y tan libre de impuestos como este, porque no existe actualmente en el país un solo impuesto directo a menos que el de timbre pueda ser considerado como tal"[154]. En efecto, el impuesto de timbre era directo, aunque la opinión estuvo dirigida a la ausencia de un impuesto a la renta personal.

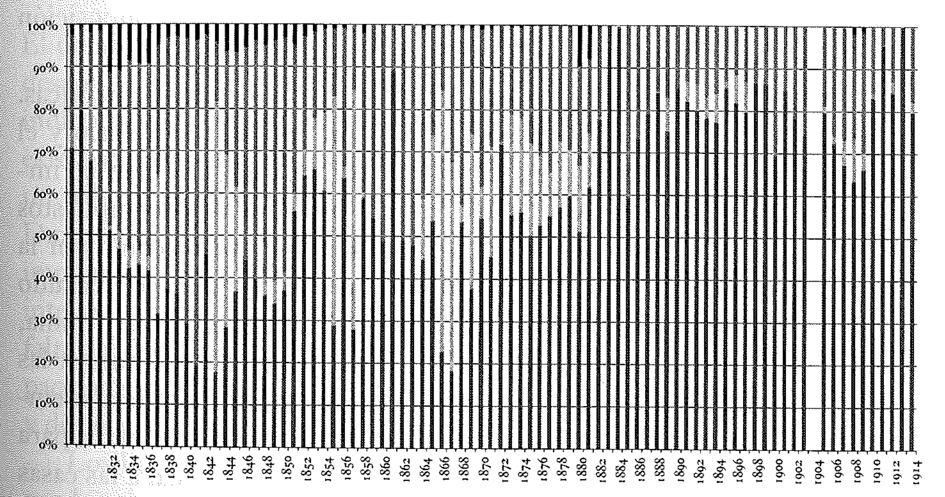
153 Artículos 17 de la Constitución Política del Estado Soberano de Antioquia de 1863; 25 de la Constitución Municipal de la Provincia de Azuero de 1853; 11 de la Constitución de 1584; 6.° de la Constitución de Barbacoas de 1853; 4.° de la Segunda Constitución Municipal de la Provincia de Bogotá de 1855, y 12 de la Primera Constitución Municipal de la Provincia de Buenaventura de 1853. Estas y otras Constituciones se encuentran compiladas en RESTREPO (1985).

154 Citado por DEAS (1980).

2.4.2.6. LA DEPENDENCIA DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

Los ingresos de las finanzas públicas del gobierno "nacional" tuvieron tres grandes etapas: la inicial correspondió a la Primera República, al post-conflicto de emancipación, durante el cual los ingresos públicos perdieron dinámica debido al desmonte del principal impuesto, la alcabala, y a que las bases impositivas eran débiles. Durante este período los ingresos de capital que provenían de los monopolios rentísticos, en específico del tabaco y la sal, cayeron porque la producción fue semi-destruida y el comercio quedó paralizado. La producción minera y la amonedación tuvieron igual comportamiento lo que redujo los ingresos de las rentas monetarias, y las tasas, multas, contribuciones, remates y venta de tierras fueron mínimas lo que explica la casi desaparición de los ingresos no tributarios. El resultado fue una recomposición de los ingresos hacia los impuestos, como se muestra en la Gráfica 8.

GRÁFICA 8
INGRESOS DEL GOBIERNO NACIONAL
COMPOSICIÓN



Fuente: cálculos propios.

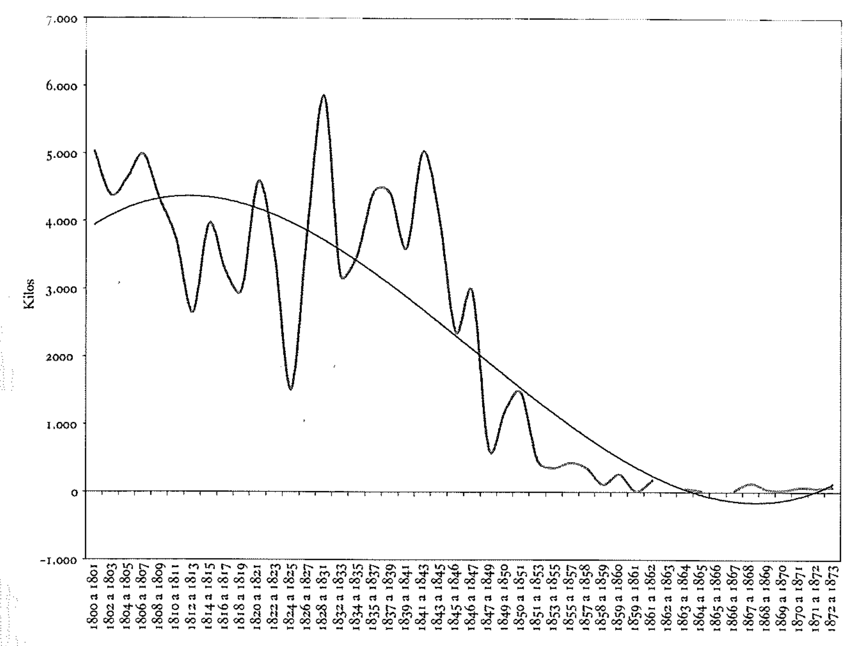
La segunda fase se articula con la Segunda República. Al principio de la fase se normalizó la producción minera y con ello la amonedación, en otras palabras, las bases impositivas de la renta monetaria se ampliaron, lo cual implicó que pasaran de representar en promedio un 1,5% del total de ingreso fiscal en la primera fase a un 6,8% en la década de los treinta. El problema de escasez de metálico disponible en la economía se agudizó por las exportaciones de oro, legal y de contrabando, hacia Europa ante los diferenciales de precios a favor de dicho continente. El incentivo a exportar provocó una caída de la cantidad de metálico que entraba a las casas de moneda de Bogotá, Popayán y Medellín (Gráfica 9). El desplome en la base impositiva redujo el ingreso por señoraje entre 1840 y 1856, y la cesión de la fundición de oro a los Estados en la Tercera República comprimió su participación en el ingreso total hasta prácticamente anularla.

Lo más significativo de esta fase fue la gran participación que tuvieron los ingresos de capital: en promedio el 49% del total de ingresos entre 1831 y 1850. La renta más importante fue la de tabaco que para el mismo periodo participó con el 55% en promedio del total de ingreso de capital, seguida del monopolio de sal con un 25%. Los ingresos impositivos representaron para el mismo lapso de tiempo un 36,8% de los ingresos totales. Y de los ingresos impositivos, el 78% correspondía a los provenientes de la actividad económica externa gracias al desmonte de la mayoría de la imposición interna, como ya se señaló.

La última etapa abarca el periodo de la Tercera y Cuarta Repúblicas. Durante esta fase ya se había privatizado el monopolio del tabaco y el gobierno se oponía al desmonte del monopolio de la sal. Ese cambio implicó una recomposición a favor de los ingresos provenientes de impuestos (Gráfica 8), causada tanto por la caída de los otros ingresos como por la dinámica creciente que desde la década de los sesenta tomó el recaudo de aduanas gracias al crecimiento de las exportaciones de tabaco y quina, primero, y de café después, que generaron los ingresos para garantizar las importaciones sobre las cuales recaía el gravamen. Durante esta fase se empeoró el problema monetario del patrón oro: no hubo suficiente metal para usar en las transacciones, cayó al mínimo la entrada de caudal a las casas de moneda (Gráfica 9), y el mercado interno comenzó a suplir la falta de metálico con la emisión de dinero fiduciario por parte de la banca privada, con lo que el gobierno perdió parte del señoraje, aun cuando descubrió la importancia de la utilización de emisión para cubrir el déficit fiscal.

GRÁFICA 9

INTRODUCCIÓN DE ORO A LAS CASAS DE AMONEDACIÓN



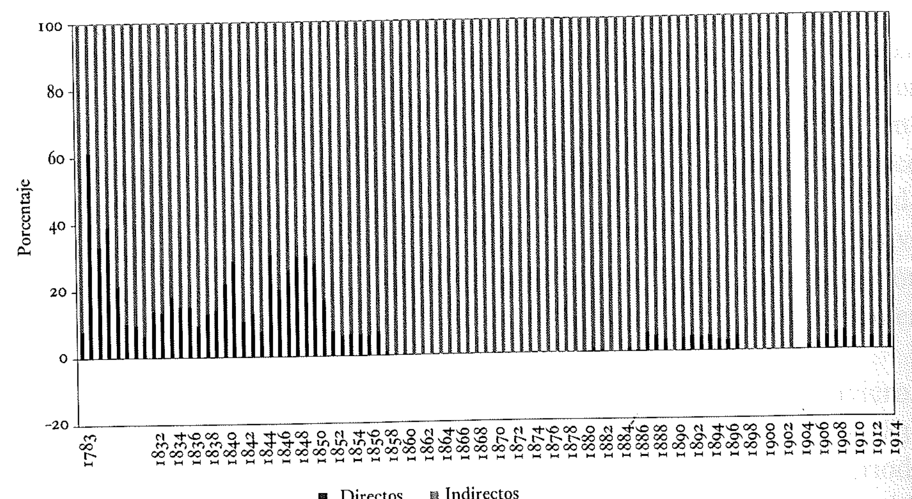
Fuente: cálculos propios.

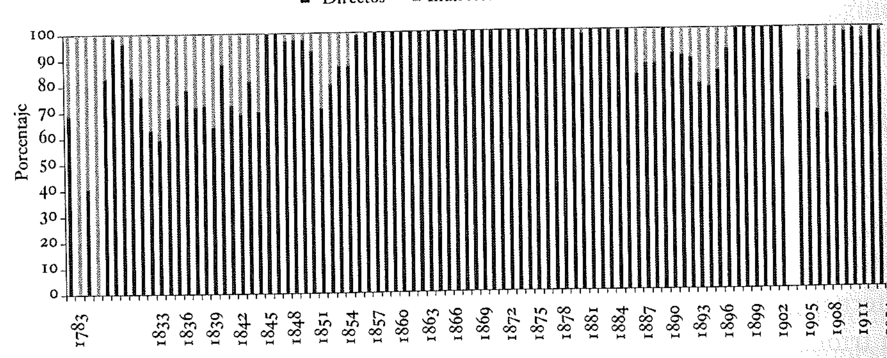
El dominio de los impuestos en la estructura de ingresos se explica por la desaparición de los ingresos del monopolio del tabaco. La imposición fue indirecta con preponderancia de los impuestos a la actividad económica externa: el derecho de importación (Gráfica 10). Así se llegó al dominio de un tributo, tendencia que se mantuvo hasta la cuarta década del siglo XX. Durante esta fase las reformas tributarias se centraron en cambiar la base imponible y las tarifas del impuesto a las importaciones de acuerdo con los intereses particulares, tanto políticos como económicos. A esto se agregó la falta de idoneidad de los responsables de la administración tributaria, la capacidad exportadora del país que le diera financiamiento a las importaciones y de las guerras por la concentración del poder.

Los hechos indican que el ciclo del recaudo de aduanas fue provocado por los choques en el comercio internacional y el conflicto por el poder[155]

155 Todos los hechos sucedidos en la época los reportan y califican BERNAL (1877), CALVO (1841), CUERVO (1843), CUENCA (1866), ESGUERRA (1876), FERREIRA (1896), GONZÁLEZ (1870), GUTIÉRREZ

GRÁFICA 10
ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS IMPOSITIVOS DEL GOBIERNO NACIONAL





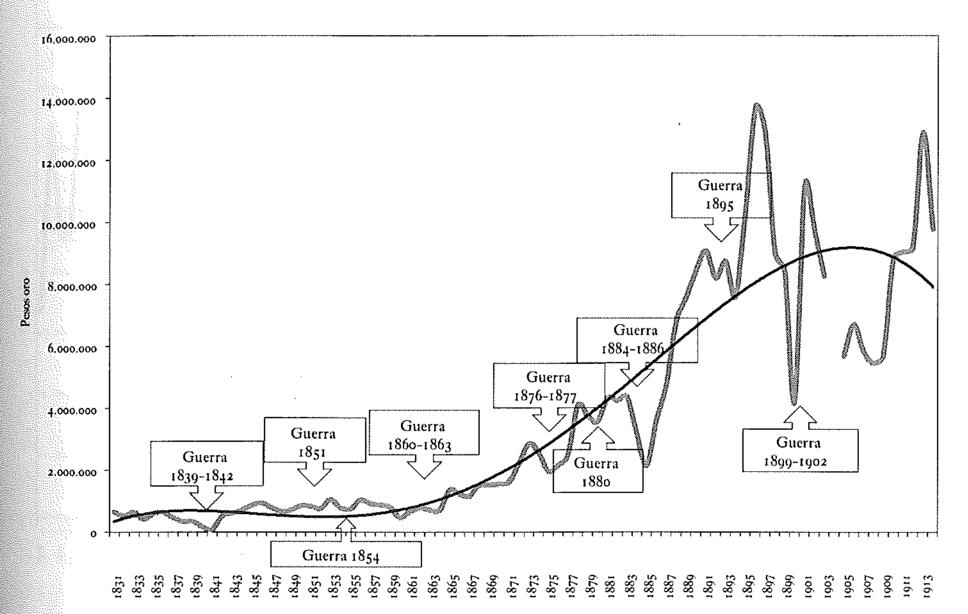
Fuente: cálculos propios.

(Gráfica 11). Ante anuncios o percepciones de guerra los importadores se aprovisionaban de mercancía para venderla más cara en el momento de la guerra. En esos periodos pre-bélicos de auge importador el recaudo repuntaba, pero luego venía el desplome durante el periodo de hostilidades, momento en el que se bloqueaban los puertos y los caminos, no fluía el comercio entre

(1858), Gutiérrez (1868), Hoyos (1842), Ordóñez (1845), Parra (1874), Rico (1879), Samper (1869), Salgar (1870), Robles (1877), Roldán (1880) y Villamizar (1876).

los puertos marítimos y el interior del país, los comerciantes no importaban ante el riesgo de pérdidas de las mercancías, todo lo cual paralizaba el comercio y la base imponible desaparecía. La disponibilidad de recursos públicos se empeoraba porque los contrincantes políticos impedían el cobro del impuesto o saqueaban las oficinas de recaudación, y en ese ambiente se incentivaba el contrabando. Una vez finalizada la confrontación venía un año de auge pues las nuevas condiciones permitían el comercio externo y se empezaban a reponer las existencias que se habían agotado durante el tiempo de beligerancia. En el primer año de postconflicto el recaudo crecía para luego estabilizarse. La irregularidad en el ingreso que implicaba el conflicto por el poder político se reflejaba en la varianza de la tasa de crecimiento real del impuesto a las importaciones (Gráfica 12).

GRÁFICA 11
DERECHOS DE IMPORTACIÓN Y CONFLICTO INTERNO



Fuente: cálculos propios.

Llevar la contabilidad era difícil y la parálisis en la remisión de recursos a la tesorería central por parte de las delegadas en los diferentes Estados y Provincias obligaba a la suspensión de toda la ejecución de gasto (Bernal, 1877), incluida la financiación de los ejércitos –la guerra de 1858 paralizó los

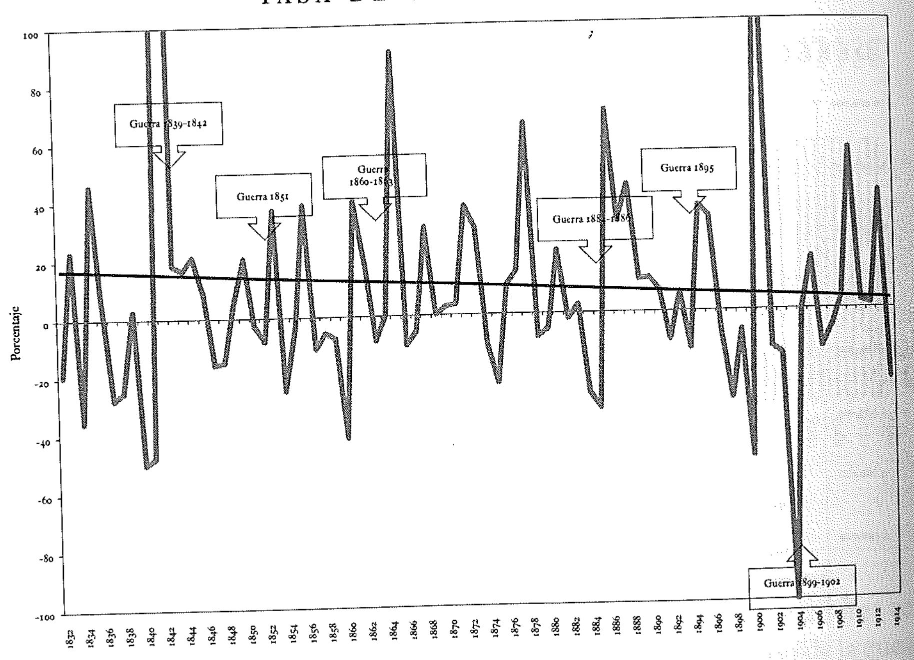
flujos de la Guajira y el Cauca (GUTIÉRREZ, 1861)–. Un Secretario sintetizó el tema así:

> El órden público es el elemento fiscal de mas poderoso alcance. Todo se resiente de la menor perturbación en sus elementos jeneradores. La sola prevision de una subversión posible, es causa de desorganización en las rentas, cuya percepcion se precipita i dificulta a costa de sacrificios de sus rendimientos, para hacer frente a una situacion presunta; los impuestos pierden en la eficacia de la obligacion que garantiza su esaccion, i los medios de satisfacerlos desaparecen por el retiro súbito de los capitales de la circulación fecundante de la industria (SALGAR, 1870: VI).

GRÁFICA 12

DERECHOS DE IMPORTACIÓN REALES

TASA DE CRECIMIENTO



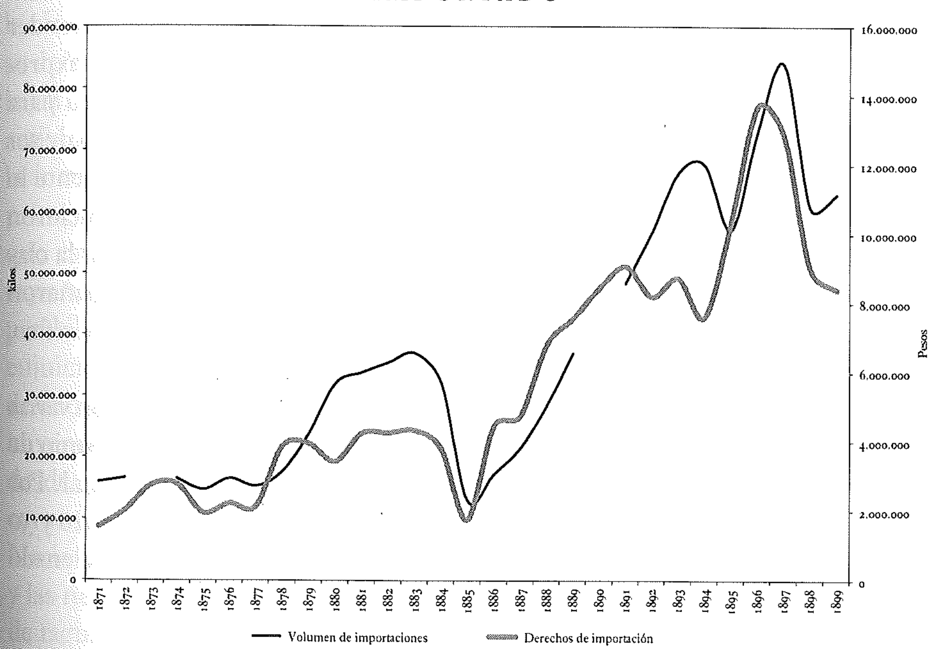
Fuente: cálculos propios.

La segunda fuente de variación del recaudo corresponde a los factores exógenos, en específico los choques causados por las caídas en el comercio internacional o por crisis de los países con los que Colombia comerciaba en el siglo XIX. Las exportaciones generaban los recursos para cubrir las importaciones. Esto explica por qué el ciclo exportaciones-importaciones-

recaudo era paralelo, aunque el recaudo se rezagaba normalmente un periodo en algunos lapsos de tiempo por cuenta del retardo en la remisión de los datos para elaborar la contabilidad (Gráfica 13). En la crisis de Europa de 1848-1849 se redujeron las exportaciones, y con ello las importaciones y el recaudo derivado de esta últimas (ARJONA, 1849; GÓMEZ, 1853). En las dos últimas décadas del siglo XIX, cuando el país alcanzó una mayor integración a los flujos de comercio internacional, también creció el ingreso de las familias y se expandió el consumo importado de las clases más pobres (PAÚL, 1888), lo que coadyuvó a que el recaudo se elevara de manera atípica. Y en 1882 la caída de los precios del café, el tabaco y la quina en Europa paralizaron el comercio y el ingreso de aduanas (ROLDÁN, 1881).

GRÁFICA 13

INGRESO POR DERECHOS DE IMPORTACIÓN Y VOLUMEN IMPORTADO



Fuente: cálculos propios.

Un factor de variación en el recaudo fueron los cambios recurrentes en bases y tarifas impositivas. Excepto en 1861, las reformas tuvieron como origen garantizar el gasto en la guerra interna y el servicio de la deuda

pública (CUERVO, 1843), siempre con el consentimiento de los *hacendados comerciantes*. La sociedad política creía que podía incrementar el recaudo con sólo alterar los hechos impositivos básicos. Esa creencia revela que la sociedad política no comprendió el sistema tributario que tenía, pues no podía incrementar el recaudo total cuando la estructura tributaria estaba dominada por un impuesto dentro de un sistema real. La única forma de darle algo de elasticidad era tener una multiplicidad de impuestos de producto, estrategia que todos rechazaban. MURILLO decía en su memoria de hacienda de 1852: "El verdadero cáncer de este país [...] la causa de nuestro atraso y malestar [...] han venido del sistema de los impuestos, y del objeto a que su mayor parte ha estado destinada". Por sistema quería decir la cantidad de tributos y por destino la guerra.

Aunque en algunas ocasiones se utilizó la frase "protección a la industria" como argumento para modificar las tarifas, no significa que el Estado tuviera una política proteccionista con el propósito explícito de generar una industrialización[156]. La frase en el contexto del siglo XIX se debe entender como protección a la actividad económica en general[157], porque la expresión industria se utilizó para designar a todo tipo de producción, no para referirla a la manufactura; y el uso del concepto "protección" no pasó de ser un cliché, pues en el ámbito de lo privado se podía sostener exactamente lo contrario: las reformas a las tarifas y a las bases imponibles que se hicieron con el argumento de "proteger" se dedicaron simplemente a cambiar la clasificación de las mercancías dentro del Código Aduanero, y se acompañaron de exenciones de aduanas a mercancías que tenían algún destino específico, como los bienes con destino a Riohacha[158] y Cartagena.

En las sesiones del Congreso de la Primera República se estudiaron varias iniciativas sobre prohibición de importaciones (Sesiones del 23 de junio de 1823) pero no todas para efectos de incentivar la producción nacional. Por ejemplo, se estudió la prohibición de importar tabacos (Sesiones del 26 y 30 de junio de 1823) y aguardientes extranjeros (Acta de las sesiones del Senado

156 No hubo un movimiento proteccionista (BUSHNELL, 1977) que promoviera alzas arancelarias y, de todas formas, los comerciantes fueron opositores naturales a ese tipo de medidas (MELO, 1982). JUNGUITO (2010) acepta que entre 1880 y 1895 hubo protección con el fin de desarrollar las actividades económicas internas.

157 A los individuos que trabajaban en cualquier actividad urbana se les llamaba industriosos, sin que significara industriales.

158 Decreto del 22 de marzo de 1835.

del 7 y 10 de julio de 1823; Actas de las sesiones de la Cámara del 24 de junio, del 17 y 29 de julio y del 5 de agosto de 1823) con el fin de proteger los ingresos estatales. Pero también se buscó proteger negocios específicos con el propósito de constituir monopolios: el Representante MONTOYA pasó un proyecto para impedir la importación de "azúcares, tabacos, y demás frutos que se cultiven en Colombia" (Actas de las sesiones de la Cámara del 7 y 9 de junio de 1823).

El gobierno consideró que el recaudo por importaciones se aumentaría con una mejora de las vías de comunicación pues dinamizaba el comercio (BERNAL, 1878). Si bien el argumento no tuvo en cuenta que el volumen importado dependía de la disponibilidad de oro y plata, y del valor de las exportaciones realizadas, era parcialmente cierto al considerar que la disminución de los costos de transporte podía integrar y ampliar el mercado interno y, con ello, el volumen importado, como lo planteó CAMACHO (1871).

A diferencia de otras experiencias en países subdesarrollados, en Colombia la sociedad política no fue propensa a colocar tributos a las exportaciones: se defendió el enfoque según el cual el aumento en el volumen exportado era la variable que inducía el crecimiento económico y cualquier gravamen a esa actividad significaba un costo social alto. No obstante, cuando se empeoró la insuficiencia fiscal se implantó esa imposición a bienes específicos. La primera vez fue en 1826 cuando se impuso un tributo a las exportaciones que estuvo vigente hasta 1832. Se revivió en 1856 como un impuesto a la exportación de quina y tabaco, que fueron gravadas a una tasa de dos centavos por kilogramo exportado (Ley del 25 de junio de 1856[159]), pero pronto se enjuició su efecto económico (GUTIÉRREZ, 1858), por lo que se procedió a su desmonte. También se aplicó un impuesto a la exportación de café, disminuyendo luego su tarifa a partir del 2 de febrero de 1897 y desmontándolo desde el 1.° de agosto de ese año, aunque se revivió en el siglo XX como recurso fiscal, primero, y desde 1991 como parafiscal perteneciente al Fondo Nacional del Café. Y para cubrir el déficit que dejó la Guerra de los Mil Días y las necesidades de inversión en 1908 se creó el impuesto a la exportación de tagua, maderas preciosas, metales finos, caucho y ganado vacuno.

159 N.° 2364 de la codificación.

2.4.2.7. LA POLÍTICA DE TARIFA ARANCELARIA

De una dispersión de tarifas del impuesto a las importaciones, casi una por producto en los años veinte, se pasó, en la cuarta década, a una clasificación de cinco clases de bienes importados, y se cerró el siglo XIX con una clasificación de dieciséis clases (Cuadro 6). Reforma tras reforma el Congreso trató de alcanzar al mismo tiempo dos objetivos, mantener los intereses privados y aumentar el recaudo, con un instrumento de política tributaria, las tarifas.

Entre 1821 y 1920 la discusión sobre el impuesto de derechos de importación giró alrededor de la tarifa. El sector privado relevante –comerciantes, agricultores y fabricantes artesanales– deseaba unos niveles de tarifa por producto y por clase más bajos, y cada importador esperaba que sus mercancías quedaran clasificadas en las clases de menor tarifa. Dadas las circunstancias fiscales de la época no deja de sorprender que pocas administraciones de gobierno anhelaran tarifas más elevadas o reclasificaciones que llevasen a los productos a las clases más altas. Por su parte el Congreso adoptaba las tarifas y las bases que se acomodaran al proceso político y de acumulación privada. *Grosso modo*, el proceso fue el siguiente.

Entre 1830 y 1847 se ajustó la base de los derechos de importación en varias ocasiones. En el periodo estuvo vigente el sistema tributario mixto: por tipo impositivo había una liquidación *ad valorem* y según el sujeto pasivo había un sistema objetivo. Con la Ley del 13 de junio de 1833 se implantó un arancel de tipo *ad valorem* para tres clases de bienes[160], y uno real para 110 tipos de mercancías. Con la Ley 5 de 1834 se incrementó a seis las clases de bienes, se modificó la forma de liquidación hacia un sistema *ad valorem*, y se dejó un conjunto de mercancías a las que se les aplicaba el sistema real o por peso. Para realizar la liquidación de las mercancías bajo el régimen *ad valorem* se utilizaron peritos nombrados por la administración de aduanas. Con ese sistema se buscó reducir los costos de transacción, es decir, evitar al importador una certificación del valor de las mercancías en el país de origen; pero finalmente se crearon obstáculos de tipo operativo entre la actuación del perito y las pretensiones del importador, según se puede deducir de los informes de los administradores de aduanas y del Secretario de Estado de Hacienda.

160 En la primera clase se encontraban "hoja de lata de láminas, papel de todas calidades, toda especie de medicinas, las piedras preciosas y joyas hechas con ellas, los relojes de oro y plata, las jarcias, cables, cordajes, brea, alquitrán, holanes, batista en piezas o pañuelos, el punto de hilo o seda en cualquiera forma, los encajes de todas clases, galones de oro y plata, las esencias y las herramientas de artes u oficios, cuya importación no sea libre de derechos, con arreglo al artículo 13 de esta ley". En la segunda clase "Todas las mercancías y efectos no comprendidos en la anterior y en la siguiente clase". Y en la tercera clase "Las joyas falsas, becerrillos blancos o teñidos, plumas de adornos, flores artificiales, abanicos, utensilios de oro, platina, plata, bronce, cobre, acero, plomo y hoja de lata; las frutas secas, o en caldo, toda especie de curtidos y comestibles, las arañas de cristal y lámparas griegas, los espejos, perfumes, aguas de olor y aceites perfumados" (art. 3.° Ley del 13 de junio de 1833).

CUADRO 6

TARIFAS DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIONES POR CLASES

Clase	1833 *Ad valorem* Buques		1834 *Ad valorem* Buques		1865	1877	1880	1903	1910
	Nacionales	Extranjeros	Nacionales	Extranjeros	Pesos por kilo	Pesos por kilo	Pesos por kilo	Pesos por kilo	Pesos por kilo
Primera	15%	20%	12%	17%	0	0	0	0	0
Segunda	20%	25%	15%	20%	0,025	0,035	0,05	0,01	0,017
Tercera	30%	35%	15%	23%	0,05	0,155	0,20	0.02	0,034
Cuarta			21%	26%	0,10	0,405	0,40	0,03	0,051
Quinta			24%	29%	0,30	0,605	0,60	0,05	0,085
Sexta			27%	32%				0,10	0,170
Séptima								0,15	0,225
Octava								0,20	0,340
Novena								0,30	0,510
Décima								0,40	0,680
Décima primera								0,50	0,850
Décima segunda								0,60	1,020
Décima tercera								0,70	1,190
Décima cuarta								0,80	1,360
Décima quinta								0,90	1,530
Décima sexta								1,50	2,550
Otros	25%	30%	25%	30%					
Promedio	22,5%	27,5%	19,8%	25,9%	0,095	0,240	0,300	0,416	0,662

Fuente: con base en las leyes del 13 de junio de 1833, 5 de junio de 1834, 42 de 1864, 40 de 1880 y 63 de 1903, en el Decreto Legislativo 15 de 1905 y en Eastman (1911).

Ante los problemas creados y las exigencias de los importadores, el sistema mixto se desmontó con la Ley del 5 de junio de 1844, la tarifa se definió por peso bruto de las mercancías. La ley entró en vigencia a partir del 1.° de enero de 1845, fecha en la que se pasó de lleno a una imposición real y el arancel se empezó a aplicar por peso o medida de acuerdo con el tipo de mercancías; este sistema duró un siglo. La misma norma unificó en un único

tributo, denominado derecho de importación, los impuestos de importación, alcabala, caminos, sueldos militares y el derecho de San Lázaro (art. 40). Las mercancías no incluidas en la lista del arancel e introducidas en buques nacionales pagaban un 25% sobre el avalúo dado por peritos; las mismas mercancías, pero traídas en buques extranjeros, pagaban un 30% (art. 41), y las introducidas por puertos secos o ríos pagaban un arancel del 30%.

Con la Ley del 14 de junio de 1845 se creó el estatuto orgánico del comercio de importación que aclaró los procedimientos administrativos de la Ley de 1844, modificó los aranceles y derogó la multitud de leyes que regían el comercio exterior. Esto permitió ordenar más el tema aduanero, pero las críticas a la multitud de leyes y procedimientos continuaron hasta la cuarta década del siglo XX.

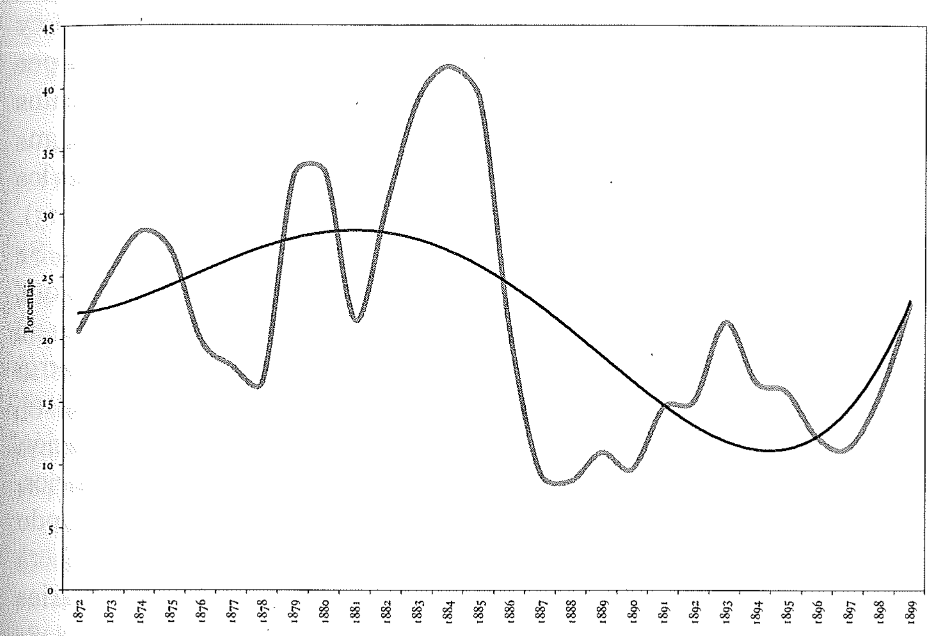
Desde 1881 el Congreso reclasificó hacia abajo las mercancías por clases, lo que significó una reducción de tarifas, que implicó, según el Gobierno Nacional, dejar sin imposición al 50% del peso de las importaciones (ANGULO, 1885). A finales de siglo se volvió a reclasificar hacia abajo algunos productos, cuya consecuencia fue una caída en el recaudo (ESGUERRA, 1898). Lo que las cifras permiten deducir es que si bien se realizaron reclasificaciones hacia abajo, el volumen de importaciones libres de arancel disminuyó como proporción del total importado con las reformas del primer lustro de los años ochenta (Gráfica 14). Esta sugerencia hay que matizarla pues no recoge aspectos económicos importantes como el efecto ingreso que pudo modificar la estructura de importaciones por tipo de mercancía. Las tarifas se modificaron con un sentido fiscalista pero sin olvidar los intereses de los importadores.

El gobierno utilizó la Ley del 14 de mayo de 1864 para aumentar en un 15% el impuesto de aduanas en los bienes de la cuarta categoría (Decreto del 15 de julio de 1864). La tarifa expedida en 1873 se incrementó ante la necesidad de recursos para la inversión pública en ferrocarriles y caminos (ROLDÁN, 1880). La Ley 31 del 25 de junio de 1874 impuso un impuesto adicional de hasta el 25% sobre el vigente, y la Ley 11 de 1877 lo elevó al 40% para poder financiar el gasto (PARRA, 1875; GALINDO, 1883). Las tarifas establecidas por la Ley 36 del 28 de octubre de 1886 se incrementaron con el propósito de allegar nuevos recursos para cubrir el déficit. En ese mismo año la tarifa se volvió a modificar dos veces. La primera con el propósito de garantizar los gastos de los gobiernos regionales. La Ley 88 de 1886 aumentó en un 25% las tarifas de aduanas para entregarlo proporcionalmente entre los Departamentos, excepto el de Panamá. Ese incremento reemplazó

impuestos y rentas que cobraban anteriormente los Estados como peajes y derechos de consumo (PAÚL, 1888). Por segunda vez en ese año, con la Ley 89 de 1886, se modificó para recoger recursos adicionales con el objetivo de cubrir el déficit del Gobierno Nacional. Y las necesidades fiscales unidas a los reclamos de los importadores llevó a las modificaciones de tarifas hechas con las leyes 29, 65 y 107 de 1887 y 10 de 1888 (PAÚL, 1888).

GRÁFICA 14

VOLUMEN DE IMPORTACIONES LIBRES DE ARANCEL



Fuente: cálculos propios.

Una característica de la política de tarifas arancelarias fue la tendencia a diferenciar entre las oficinas de aduanas. Las leyes 36 de 1886 y 10 de 1888 establecieron derechos diferenciales en la aduana de Buenaventura que disminuyeron los derechos de importación en un 2% y un 20% respectivamente; y en la de Tumaco disminuyeron el 8% y el 30% (PAÚL, 1888: VIII). En 1909 las mercancías que entraban por Tumaco se rebajaban hasta en un 50% de lo estipulado en la Ley 63 de 1903 (EASTMAN, 1910); y en la aduana de Buenaventura se disminuyó la base del impuesto hasta en un 25% según lo dispuesto por el Decreto Legislativo 15 de 1905.

Eso llevó a un diferencial tarifario que promovió la elusión pues los importadores decidían el puerto por donde introducir la mercancía con el propósito de pagar menos[161]. La cuestión llegó a tal galimatías que desde 1880 y hasta 1920 se solicitaba uniformidad en la tarifa en todas las administraciones para evitar los problemas que inducían y para poder comparar bien la relación costo-ingreso entre las administraciones (EASTMAN, 1910), medición de gestión que siempre se le entregaba al Congreso como lo indican todos los Informes del Secretario de Estado del Departamento de Hacienda.

El desequilibrio fiscal que generó la caída de las exportaciones, y la consecuente reducción de las importaciones, condujo a la expedición de la Ley 126 de 1914 que le otorgó facultades al gobierno para enfrentar la crisis por medio de la reducción de los gastos, y la autoridad para decretar aumentos en los ingresos mediante impuestos sobre los bienes suntuarios y vicios, impuestos a la exportación de oro, platino, maderas y la pesca mayor, más los ingresos por acuñación de moneda y la deuda interna y externa (VÉLEZ, 1915).

A lo anterior se sumó la falta de rigor en la redacción de las leyes. Se usaron conceptos ambiguos que no tenían una interpretación precisa o que daban origen a múltiples interpretaciones por parte de los funcionarios de aduanas. Y de reforma en reforma se distorsionó el procedimiento de control por parte de la administración de aduanas. Los intereses, los vacíos legislativos y los gatuperios procedimentales terminaron por complicar la legislación aduanera, lo cual llevó a controversias entre importadores y funcionarios, y a repercutir negativamente en la gestión y cobro del impuesto. Por todo ello se pedía que la liquidación y la gestión administrativa de aduanas fuera sencilla para evitarle parálisis al comercio; sencillez que algunos Secretarios de Hacienda rechazaron, por ejemplo PARRA (1873).

Al enredo jurídico y de intereses se sumó el factor guerra por el poder. Los cambios de las tarifas aduaneras adelantados en periodos previos a la guerra o posteriores al conflicto armado, o incluso durante él, respondieron a la necesidad de garantizar el poder: la tarifa de aduana expedida en 1873 se incrementó con la Ley 11 de 1877 para cubrir los gastos de la guerra de 1876-1877.

161 Además de aranceles diferenciados por puerto y aduana, también se disminuían costos fiscales pues se modificaban hacia abajo otros impuestos como el de tonelaje o tarifas portuarias, por ejemplo, "La disminución á mucho menos de la mitad de los derechos de almacenaje en la Aduana de Cúcuta" (ESGUERRA, 1898: 14-15).

En algunos periodos las modificaciones de tarifas se hicieron tan seguidas que un Secretario de Estado de Hacienda le pidió al Congreso que se abstuviera de realizarlas con el propósito de evaluarlas con mejor perspectiva, para tomar las lecciones de la experiencia (PARRA, 1873) y, ante todo, porque cada anuncio de reforma fue anticipado por los comerciantes dejando como resultado una caía en el recaudo. Normalmente cuando preveían un incremento en la tarifa adelantaban las compras o las introducían de contrabando, y cuando esperaban reducciones paralizaban las compras a la espera de la modificación. Para evitar los efectos sobre el comercio, con la Ley 24 de 1898, el Congreso dejó explícito que cuando se disminuían las tarifas sólo se podían aplicar tres meses después.

2.4.2.8. LA POLÉMICA SOBRE EL TIPO IMPOSITIVO *AD VALOREM*

Mientras para el mismo periodo en Europa los países que poseían el sistema real complementaban la recaudación directa con una multiplicidad de impuestos indirectos, y pese a ello se vieron en apuros para cubrir la insuficiencia financiera, en Colombia el Estado pretendía suplir las necesidades de ingresos con base en un impuesto indirecto, liquidado sobre el peso del producto importado[162], excepto entre septiembre de 1826 y diciembre de 1847 cuando existió una tarifa *ad valorem*.

Se trató de remediar el problema de inelasticidad del recaudo con modificaciones a las tarifas y con la proposición de implantar un sistema *ad valorem* (CUENCA, 1866; MORALES, 1867; GUTIÉRREZ, 1858; GUTIÉRREZ, 1868; CAMACHO, 1871; PARRA, 1873; EASTMAN, 1911; RESTREPO, 1912), o con un sistema mixto (DE POMBO, 1846; BERNAL, 1977). Las administraciones sentían la misma necesidad de recursos pero no todas fueron partidarias de cambiar el sistema de su principal fuente de recaudo. Unos rechazaron la propuesta porque en su opinión no se tenían todos los elementos necesarios para ponerla en operatividad, otros por principio ideológico y otros aún porque no veían fácil la recaudación (CUERVO, 1843; NÚÑEZ, 1856; RICO, 1879). Quienes estaban a favor del cambio lo veían como la forma de ganar

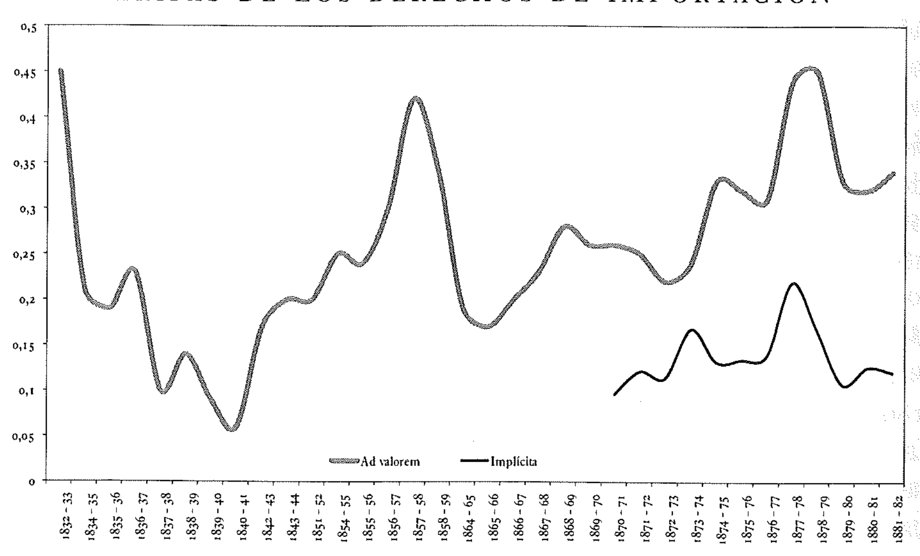
162 OCAMPO (1984b) presenta un análisis de los tres tipos de tarifas de aduanas para el periodo de estudio.

elasticidad en el ingreso impositivo y objetaban que los temores al cambio no tenían un sustento real[163].

En la controversia entre liquidación bajo un sistema objetivo y uno *ad valorem* se mostraron algunas diferencias cuantitativas en contra de la forma vigente de liquidación impositiva. Según un cálculo que presenta ANGULO (1885), si la liquidación era *ad valorem*, el recaudo equivalía al 33% del valor de las importaciones, el doble de lo que se recaudaba. Este tipo de opiniones fueron correctas, pero el obstáculo para la modificación fue político. Como se muestra en la Gráfica 15, los cálculos indican que, en promedio, para el periodo comprendido entre 1870 y 1882, la tarifa implícita del tipo impositivo unitario fue menor en dieciocho puntos porcentuales comparada con la tarifa implícita de un tipo impositivo *ad valorem*.

GRÁFICA 15

TARIFAS DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN



Fuente: informe de Hacienda de 1883 y cálculos propios

163 "Se ha dicho que el cobro *ad valorem* no es aceptable, porque se presta á fraudes y porque no hay en el país personas bastante hábiles para aplicar ese sistema en las Aduanas. He estudiado detenidamente la fuerza y alcance de esas objeciones, he discutido con personas peritas en esa clase de asuntos, y he llegado á estas conclusiones: son imaginarios muchos de los inconvenientes que se temen; otros son reales pero pueden evitarse; y los que en definitiva quedan, por no ser allanables, son infinitamente menores que los del sistema actual" (EASTMAN, 1911: XXXII).

Hasta 1905 el tema, pese a las controversias fogosas entre contertulios y en los periódicos de la época, en la legislatura y en la agenda gubernamental, no pasó de ser un punto sin trascendencia. Con las reformas de principio de siglo y ante la necesidad de salir de la crisis fiscal, sin poder recurrir a la emisión monetaria por miedo a la inflación, con problemas de acceso al crédito y sin suficiencia impositiva dinámica y estática, el bloque hegemónico que capturó el poder retomó el tema de los impuestos *ad valorem*. En 1910 el gobierno señalaba la tarifa de aduanas como la causante de la rigidez, y proponía que la solución estaba en unificar dicha tarifa y tener en cuenta la calidad y el valor de la importación para definirla (EASTMAN, 1911; RESTREPO, 1912). Argumentos que indican que aún no tenían claro que para alcanzar suficiencia impositiva se necesitaba modificar la base de liquidación, cambiar de un sujeto pasivo real a uno personal, pasar de un tipo impositivo unitario a uno *ad valorem*.

Las dificultades fiscales que indujo la Primera Guerra Mundial llevaron a implantar por segunda vez, después de ochenta años, un impuesto *ad valorem*, pero al valor de las exportaciones de oro en un 1% y al platino en un 2% (VÉLEZ, 1915). El Gobierno Nacional complementó esa decisión con la creación del primer impuesto al consumo, para lo cual usó las atribuciones conferidas por la Ley 126 de 1914. La forma de liquidación y cobro copió las experiencias de Brasil, Ecuador y Estados Unidos, es decir, hizo obligatorio el uso de estampillas a los bienes gravados. El gobierno no estableció las tarifas máximas autorizadas por la ley porque, según sus argumentos, no deseaba afectar al consumidor (VÉLEZ, 1915). Como lo manifestó el Ministro del Tesoro, se trataba de utilizar esa autorización extraordinaria para dejar una plataforma impositiva que posteriormente, a medida que aumentaba la curva de aprendizaje, se modificara y ampliara de forma que pudieran "incluirse cualesquiera nuevos tributos que más tarde crea necesario establecer el Congreso" (VÉLEZ, 1915).

2.4.2.9. LAS EXENCIONES

Las exenciones estuvieron en el orden del día desde la instalación del Congreso de la Primera República (1823). Algunas muestras son: en la sesión del 23 de abril de ese año se estudió la solicitud del señor Hurtado para que se le exonerara del pago de todo tipo de impuestos; en la sesión del 10 de mayo los comerciantes solicitaron que los excluyeran del "derecho llamado

de peso según la ley de 25 de septiembre del año 11" (el año 11 corresponde a 1821); en la sesión del 30 de mayo los obispos que eran senadores propusieron que el impuesto directo o subsidio tuviera como base la parte del sueldo en efectivo; en la sesión de 17 de junio el señor NICOLÁS MANUEL TANCO pidió exención de diezmos y primicias a los cosecheros de tabaco; también se solicitaron exenciones sobre víveres en la provincia de Riohacha (Acta de la sesión del Senado del 28 de julio de 1823 y Actas de las sesiones de la Cámara del 16 de junio y julio 17 de 1823); FRANCISCO PALACIO pidió exención de la tributación directa (Acta de la sesión de la Cámara del 13 de mayo de 1823); los habitantes de Chita pidieron reducción del impuesto de sal (Acta de la sesión de la Cámara del 30 de mayo de 1823), y los pulperos de Barichara pidieron rebaja en la contribución directa (Acta de la sesión de la Cámara del 12 de junio de 1823).

El volumen de recaudo en el impuesto a las importaciones estuvo también limitado por las exenciones aprobadas por el Congreso, en la mayoría de las ocasiones con el apoyo del gobierno (PAÚL, 1890). Las exenciones al tributo de aduanas fueron variadas. Las leyes 11 de 1977, 38 del 10 de junio de 1878, 45 del 26 de junio de 1879, 14 y 45 de 1880, 89 de 1886, 29, 65 y 107 de 1987, 10 de 1888, y 10 y 24 de 1898; y los Decretos del 23 y 26 de marzo, 20 de abril, 29 de mayo y 2 de junio de 1846, entre los más destacados, favorecieron bienes que se importaron para poblaciones, empresas específicas[164] o puertos y regiones particulares.

Estuvieron exentas las importaciones de maquinaria y equipo para la reparación de buques[165]; las locomotoras y el hierro para los ferrocarriles para beneficiar a empresas o contratos de utilidad pública[166]; las exenciones que se justificaron como esenciales para el desarrollo comercial y de la agricultura, como la compra de hielo, alimentos sin preparar, semillas, animales, materiales de construcción, carbón, etc.[167]; o por desastres como en 1878 cuando se eximieron a los artículos alimenticios que ingresaran por el puerto de Buenaventura para mitigar la catástrofe causada por la langosta[168], pero que en opinión de ROLDÁN (1880) no favoreció a los consumidores sino a los

164 La importación de vino tinto en botellas no pagaba el impuesto porque estas no se podían abrir como lo estipulaba la ley con lo cual se favoreció una empresa específica (ROLDÁN, 1880).

165 Ley del 30 de mayo de 1868.

166 Decreto 1213 del 8 de octubre de 1906.

167 Ley 11 de 1878, BERNAL (1977).

168 Ley 2 de 1878.

importadores; o para empresas particulares, como la importación de vino tinto en botellas, que cuando no estaban exentas tampoco pagaban porque no se podían abrir las botellas como lo exigía la ley[169]; y cuando no fue nada de lo anterior, el Congreso pasó a la categoría primera o categoría exenta muchos bienes clasificados entre las categorías segunda a quinta (Ley 38 de 1879).

La política impositiva no estuvo libre de contradicciones, las cuales dejan la sensación de que políticos y autoridades económicas no tuvieron claro los objetivos. A manera de muestra: el Decreto 15 de 1905 elevó en 70% los derechos de aduana, y el Decreto 1240 de 1905 los rebajó para bienes que se declararon como materias primas con el argumento de que así se apoyaba el desarrollo industrial; en concreto se buscó estimular la creación de fábricas de tejidos de algodón, molinos para trillar trigo, fábricas de cirios o espermas, fósforos, refinerías de petróleo, etc. (RESTREPO, 1912).

Pero, además de las exenciones, se hacían descuentos por tipo de aduanas. A las importaciones realizadas por la aduana de Buenaventura se les rebajaba un 25% (Decreto 1240 de 1905), y en la de Tumaco, a la tarifa fijada por la Ley 63 de 1903 se le descontaba un 50% para los productos que se dirigían a la zona norte del Departamento de Nariño.

El costo fiscal de las exenciones calculado en 1889 indicaba que la pérdida de un mayor recaudo equivalía a $200.000. Un nuevo cálculo hecho en 1903 muestra que el valor de las exenciones ascendía a $803.621 oro, que si se descomponían según tipo de contribuyente se tenía que a las personas naturales y jurídicas del sector privado le correspondía el 14,7% de ese valor, a comunidades religiosas católicas el 7,7%, a empresas de acueducto y alcantarillado el 1,3%, a las empresas de ferrocarril el 64,1%, y a los artículos de alumbrado público, de acuerdo con el Decreto Legislativo 418 de 1903, un 12,2% (TORRES, 1904). Las exenciones del Decreto 1240 de 1905 por importaciones de hilazas implicaron un 92,6% menos del recaudo que hubiera obtenido sin exenciones. Y las exenciones de 1911 arrojaron un valor monetario de $212.278 y 9 reales (RESTREPO, 1912).

En algunos periodos los Secretarios de Hacienda, los Secretarios del Tesoro y algunos comentaristas le pidieron al Legislativo la eliminación de las exenciones, solicitud que no fue atendida. Pese a las necesidades de recur-

169 Leyes 14 y 45 de 1880.

sos para el desarrollo del país, en otras ocasiones fue el Gobierno Nacional quién se opuso a su desmonte por ¡la situación fiscal! (GUTIÉRREZ, 1861).

Y cuando se desmontaron algunas exenciones los gobiernos y los congresos tuvieron la precaución de no afectar intereses particulares importantes: con el Decreto 449 de 1886, en cuya redacción participaron los comerciantes, se gravaron con un centavo artículos que antes estaban exentos como los destinados a inversión, ornato de ciudades, alimentos, insumos para imprenta, etc., pues, con el propósito de compensar la renta de aduanas "minada ya por la especulacion y el favoritismo, ningun valor deberia entrar al país sin pagar algo, aunque fuera medio centavo por kilogramo, como indemnizacion de los gastos de recibo y despacho en las Aduanas" (GALINDO, 1883: 32). Luego el Consejo Nacional Legislativo de 1886 adoptó la mayoría de las disposiciones del Decreto y modificó algunas tarifas para fomentar la actividad económica en industria y minería tales como la importación de algodón en pañolones que pagaban $0,8 y pasaron a $0,6; arneses de $1 a $0,10; nitro, azufre y acido esteárico de $0,30 a $ 0,01; plomo para minas de $0,05 a $0,025; hierro para relojes de torres de $0,05 a 0,025, azogue de $0,3 a $ 0,025, y pólvora de $0,10 a $ 0,05. "Estas tarifas, en sentir de muchos comerciantes, cuyas opiniones se ha consultado, satisface casi por entero los intereses del comercio" (PAÚL, 1888: XXII).

2.4.2.10. LAS COMISIONES DE REFORMA

Desde mediados de siglo XIX las reformas fueron estudiadas por comisiones cuyos miembros, nombrados por el Congreso y el Gobierno Nacional, se encargaron específicamente de las relativas a los derechos de importación. Es de anotar que en la redacción de los proyectos de reforma tributaria participaron activamente los comerciantes: la Ley del 7 de mayo de 1859 creó "Una comisión compuesta de tres individuos nombrada uno por el senado, otro por la cámara de representantes y otro por el Presidente de la Confederación" (art. 12) para reformar las tarifas de los derechos de importación. Al año siguiente, en 1860, se constituyó la comisión integrada por los representantes del Congreso, el Contador de la Corte de Cuentas y cinco comerciantes (SALGAR, 1877); y en el informe de los comerciantes se solicitó crear un Jurado de Aduanas para agilizar el proceso de la administración de aduanas, el cual se estableció a partir de 1878.

En 1886 se formalizó ese tipo de intervenciones con la Ley 36 que dispuso que se promoviera la reforma de la tarifa de aduanas por medio de comisiones idóneas. El estudio de las comisiones pasaba al gobierno quien decidía qué modificaciones le solicitaba finalmente al Congreso. En 1887, con el Decreto 40 del 17 de enero, el Gobierno Nacional creó "una Comisión de estudios, compuesta de tres notables comerciantes, para la reforma de la tarifa" (PAÚL, 1888: XXII); en el informe la Comisión pidió que se rebajara la tarifa a unos artículos calificados como fuertemente gravados.

En la reforma a la tarifa de aduana de 1880 se le consultó a la Cámara de Comercio de Bogotá y a los importadores (ROLDÁN, 1880). En la redacción de las leyes 36 del 28 de octubre de 1886 y 88 de 1886, que modificaron las tarifas de aduanas, participaron los Secretarios de Hacienda ANGULO y ROLDÁN, "y la opinión de varios respetables comerciantes, todo lo cual dio por resultado un conjunto de disposiciones que, en forma de decreto ejecutivo, fueron promulgadas bajo el número 449 de 1886" (PAÚL, 1888: XXI).

En 1896 se autorizó a los gobernadores de Antioquia, Bolívar, Cauca y Santander para notificar a los comerciantes de sus regiones que podían elegir sus representantes[170] para que participaran en la siguiente reforma al arancel cuyo propósito era fomentar empresas (FERREIRA, 1896). Y en 1911 el Ministerio de Hacienda creó una comisión de 25 personas para reformar la tarifa aduanera: "En el seno de esa Comisión han estado representados, hasta donde ha sido posible, los intereses comerciales e industriales de las distintas Secciones de la República" (RESTREPO, 1912).

Las presiones de los comerciantes e industriales fueron tan intensas que el Ministro de Hacienda no se sintió capacitado para superarlas en el Congreso. El Representante a la Cámara RICARDO RESTREPO CALLEJAS presentó un proyecto de ley de reforma tributaria que no fue aprobado pero que sirvió de base para la comisión de reforma tributaria de 1912. El Ministro, al comentar sobre la viabilidad política de la comisión de reforma tributaria, manifestó que aquel Representante "atendiendo a las inmensas dificultades que entraña el intentar reaccionar contra prácticas ya establecidas o a las que hay vinculados cuantiosos intereses, se vio obligado a sostener o conservar las tendencias proteccionistas" (RESTREPO, 1912: XXVII).

---

170 Los elegidos fueron nombrados por el Decreto 223 de 1896.

En todas las reformas y en todas las comisiones los comerciantes estuvieron muy activos y bien representados en sus intereses, de forma que el Congreso y los Secretarios, en el siglo XIX, o los Ministros de Hacienda, a principios del siglo XX, no representaron propiamente los intereses generales; así, el Congreso aprobó las modificaciones hasta donde los intereses de las *élites* lo permitía: no gravó los bienes que consumían los que tenían mayor capacidad de pago y cuidó de no disminuir demasiado el consumo de las clases bajas donde recaía la tributación. Por su parte el Gobierno se limitó a defender la implantación de una tarifa o la modificación de un hecho imponible siempre y cuando incrementara el recaudo fiscal.

2.4.2.11. EL CONTRABANDO

El sistema tributario estuvo permeado desde la Colonia por la evasión y la corrupción pública. Los *hacendados* lo sabían y en el primer Congreso de la República se propusieron legislar sobre la materia; sin embargo, esta se diluyó porque la mayoría remitió el estudio de las sanciones al contrabando para cuando se discutieran los códigos penal y de procedimiento (Sesiones del 22 y 28 de mayo, 5, 6 y 7 de junio de 1823 y Actas de las sesiones de la Cámara del 8 y 10 de julio de 1823). Finalmente, en la sesión del 10 de junio se aprobó que

> Los empleados en las aduanas de cualquier clase o denominación que sean, siempre que resulten complicados en la importación o exportación de efectos de comercio que se haga clandestinamente, incurren en delito que será castigado con todas las penas siguientes: pérdida del empleo que obtengan, vergüenza pública, el doble de los derechos defraudados y presidio desde cuatro hasta diez años...

Y para el contrabandista

> ... la primera vez, con pena de perder los efectos en que consiste el contrabando, si el valor de ellos no excede la cantidad de $1.000; pero si el valor de los efectos de contrabando pasase de $1.000, pierde todo su cargamento. La segunda vez en que la misma persona incurra en el delito de contrabando será castigada con la pena anterior y con la privación de hacer comercio de importación o exportación, con caudal suyo o ajeno, por el término de tres años; y la tercera vez en que la misma persona incurra en el delito de contrabando, sobre la pena impuesta por la primera vez, sufrirá la de privación perpetua de hacer el comercio de importación o exportación con caudal que fuere suyo o ajeno.

Obsérvese que no se penalizó la evasión de otros impuestos tales como la contribución directa, el subsidio ni las alcabalas que aún subsistían y donde el *hacendado terrateniente* tenía el control de cobro y pago, puesto que en aquella época en la mayoría de cantones se nombraban comisiones de ciudadanos *prestantes* para que ejercieran las funciones de administración de impuestos, esto es, los *hacendados* como contribuyentes hacían las veces de cobradores.

Una fuente permanente de pérdida de recaudo fue el contrabando a través de los pasos fronterizos no vigilados por el Gobierno (DEL CASTILLO, 1823, 1826 y 1827; GUTIÉRREZ, 1858; SALGAR, 1870; CAMACHO, 1871; PARRA, 1873 y 1875; ESGUERRA, 1876). La causas que animaron esa práctica fueron múltiples: la tradición que venía desde la colonia; la incapacidad física y financiera para controlar el territorio; la política tributaria que aprobaba franquicias en sitios específicos, como en Cartagena y Buenaventura, que incentivaron el contrabando hacia mediados de siglo XIX (GUTIÉRREZ, 1858; PARRA, 1874); los diferenciales de tarifas entre aduanas; la legislación específica para cada sitio de aduana (p. ej., en Ipiales y Tumaco las tarifas vigentes las regía la Ley 63 de 1903 y en las aduanas de Buenaventura y Arauca el Decreto Legislativo 15 de 1905), o los convenios internacionales que obligaron a aprobar tarifas aduaneras diferenciales[171] que dieron origen a prácticas irregulares.

Los Secretarios de Hacienda y los comentaristas de la política tributaria de la época sostuvieron que eran las tarifas la causa principal del contrabando, pues cualquier incremento de la tarifa después de un punto "óptimo" para el comerciante lo inducía a evadir. Como el propósito era disminuir la evasión, fueron propensos a solicitar reducciones tarifarias para incentivar a los comerciantes a pagar. Un Secretario de Estado argüía: si se disminuyen las tarifas de aduana la riqueza privada aumenta, baja el contrabando y automáticamente sube el recaudo[172] (NEPOMUCENO, 1953). Sin embargo, no evaluaron que cuando el comerciante decidía no pagar lo hacía porque tenía suficientes incentivos para evadir, en cuyo caso el remedio no era reducir la tarifa sino aumentar la eficiencia del sistema de control. Lo que se deduce de

171 La firma del tratado comercial con Ecuador indujo prácticas irregulares que favorecieron el contrabando (ROLDÁN, 1880).

172 Estos argumentos tienen implícita la lógica de lo que hoy se conoce como la curva de Laffer. Para evitar malas interpretaciones hay que recordar que ésta se cumple en condiciones específicas (MALCOLMSON, 1986), que el caso colombiano en el siglo XIX no cumple.

los hechos del siglo XIX es que la reducción de tarifas para incentivar el pago se constituyó en una forma de presionar aún más reducciones impositivas.

Existieron varias formas de contrabando: desde la entrada física de la mercancía por fuera de cualquier puerto u oficina de aduana, pasando por la subvaloración en el peso de las mercancías reportada en la factura (ANGULO, 1885), hasta la clasificación en una categoría menor (PARRA, 1873).

Las multas no desincentivaron el contrabando porque las probabilidades de detección eran mínimas, la redacción de las leyes dejaba vacíos y los castigos se redujeron, como con la reforma a la administración tributaria de 1856 (GUTIÉRREZ, 1858). La administración aduanera no tenía los recursos suficientes ni la disponibilidad en las aduanas para revisar todas las mercancías, a lo cual se sumaba que el valor monetario de las multas era más o menos simbólico, como se ilustra con las alteraciones que hacían los importadores en las clases reportadas en la declaración de aduanas: si se detectaban cambios en la clasificación se le imponía al dueño una multa del 10% sobre el valor detectado. PARRA (1873) calculó que en la revisión de una importación de 20 bultos, que incluía mercancías de diferentes categorías, si se evaluaban las clasificadas en la cuarta categoría tomando cuatro muestras, la multa que debería pagar el importador sería de $144, pese a lo cual todavía obtendría una ganancia de $176 con respecto a lo que debía haber pagado sin hacer la reclasificación.

Ahora bien, en el caso hipotético de que el Estado hubiera tenido los recursos disponibles, se tendría que considerar aún el soborno al funcionario de aduana, moneda corriente durante todo el periodo en estudio. Para mejorar la honestidad dentro del sistema se propuso una reforma a las remuneraciones, la que se reseña más adelante en la sección dedicada a la administración tributaria.

El contrabando no fue solo de importaciones. El recaudo por los derechos de quinto y fundición que se cobraba por la amonedación de oro se vio reducido por las exportaciones de contrabando de oro que surgieron por el diferencial de precios del metálico con respecto a Europa (ORDÓÑEZ, 1845). Ese contrabando también afectó los ingresos de correos pues las remisiones de oro no se hacían por ese medio oficial.

En fin, durante todo el periodo se favoreció el contrabando porque el Gobierno Nacional no contaba con una estructura burocrática especializada, ni un sistema de policía y justicia integrados que sirvieran de soporte para hacer cumplir las normas y le diera institucionalidad. Y no existió porque

el gobierno consideró que bastaba con que los empleados de aduanas y la ciudadanía en general ayudarían al control del problema a partir de incentivarlos a quedarse con parte de las aprehensiones de mercancías, esto es, no construyeron institucionalidad y valores sociales sino recurrieron a utilizar la ambición humana.

2.4.2.12. OTROS IMPUESTOS

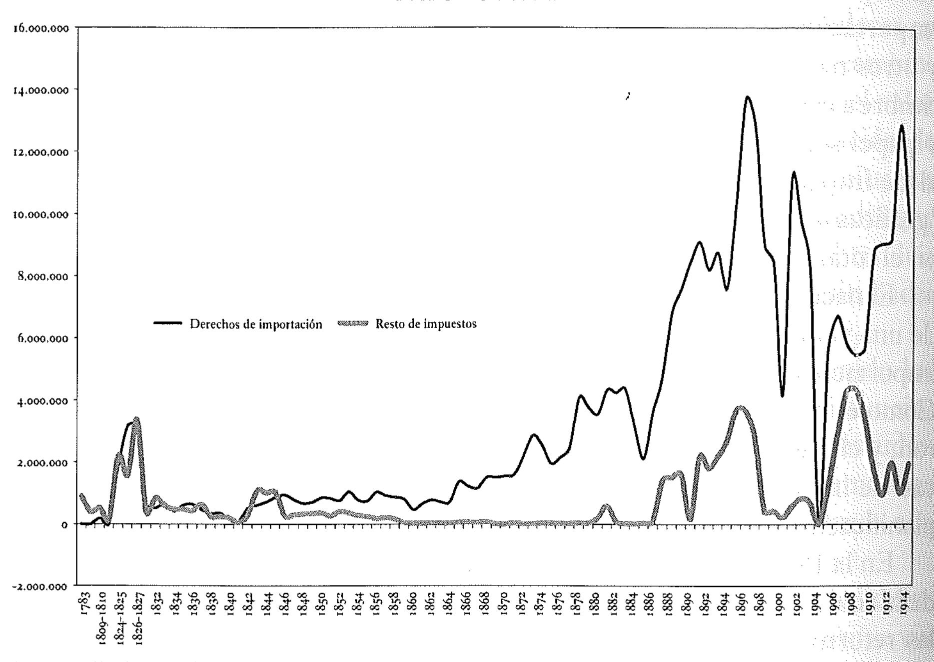
La estructura impositiva se modificó de acuerdo con dos fuerzas opuestas: los deseos de menor tributación y las necesidades financieras del Estado. El resultado fue una estructura que mantuvo aquellos impuestos que por su importancia en los ingresos merecían permanecer, como el derecho de importación; algunos se suprimieron por rechazo político, como el diezmo, y otros nacieron como sustituto del que desaparecía, como el impuesto de timbre a cambio del impuesto de papel sellado y luego unidos en el de timbre y papel sellado. Al final el recaudo generado por los impuestos diferentes al de importaciones no fue significativo y careció de suficiencia dinámica (gráficas 10 y 16). Durante un siglo, en promedio, participaron en un 25,3% en el total de ingresos impositivos.

El nacimiento y la muerte de los impuestos con bajo recaudo fue resultado de una voluntad política que tendía a encontrar complementos al derecho de importación con impuestos sobre bienes que se pudieran gravar fácilmente. Como el recaudo no crecía de inmediato en algunos de los que se establecieron, y el ingreso observado era menor al calculado en la discusión legislativa, casi de inmediato empezaron a desmontarlos o a modificarlos sin estudio ni planificación.

En la Primera República se mantuvieron la multiplicidad de impuestos de la colonia, lo normal en un sistema impositivo objetivo (Gráfica 17). Con las reformas de los primeros años de la Segunda República se desmontó la mayoría de la imposición heredada; no obstante esa política, la alcabala interna mantuvo su importancia hasta 1843, alcanzó a participar en un 15% de los ingresos tributarios entre 1831 y 1843, aunque es importante anotar que el recaudo de 1843 fue causado por los pagos correspondientes a vigencias fiscales anteriores y no a que el impuesto estuviese vigente. Al iniciar la Tercera República el impuesto de diezmos participaba con el 9% de los ingresos impositivos, el cual fue cedido a los gobiernos estatales y desapareció de la estadística fiscal nacional. Su importancia la reemplazó el

impuesto de papel sellado y luego el impuesto de timbre nacional, el cual disminuyó su participación en el periodo de la Guerra de los Mil Días. El impuesto de timbre se creó con la Ley 10 de junio de 1858, y la Ley 46 de 1880 estableció el derecho de Timbre Nacional, que incluyó el impuesto de papel sellado. La participación en el recaudo total a finales de siglo se explica por la mayor dinámica que tenía el crecimiento de la actividad económica interna, pues su hecho generador surgía del movimiento de documentos públicos que debían pasar principalmente por las notarías.

GRÁFICA 16
INGRESOS IMPOSITIVOS NOMINALES DEL GOBIERNO NACIONAL



Fuente: cálculos propios.

Al igual que en los derechos de importación, los cambios impositivos también respondieron a necesidades coyunturales. Ejemplo de ello fueron la implantación del impuesto del 2% para la destrucción de langosta y los derechos de pesca de caimanes. Y para cubrir gastos se recurrió a rentas que se cobraban por la creación de monopolios, este es el caso de las patentes de privilegio.

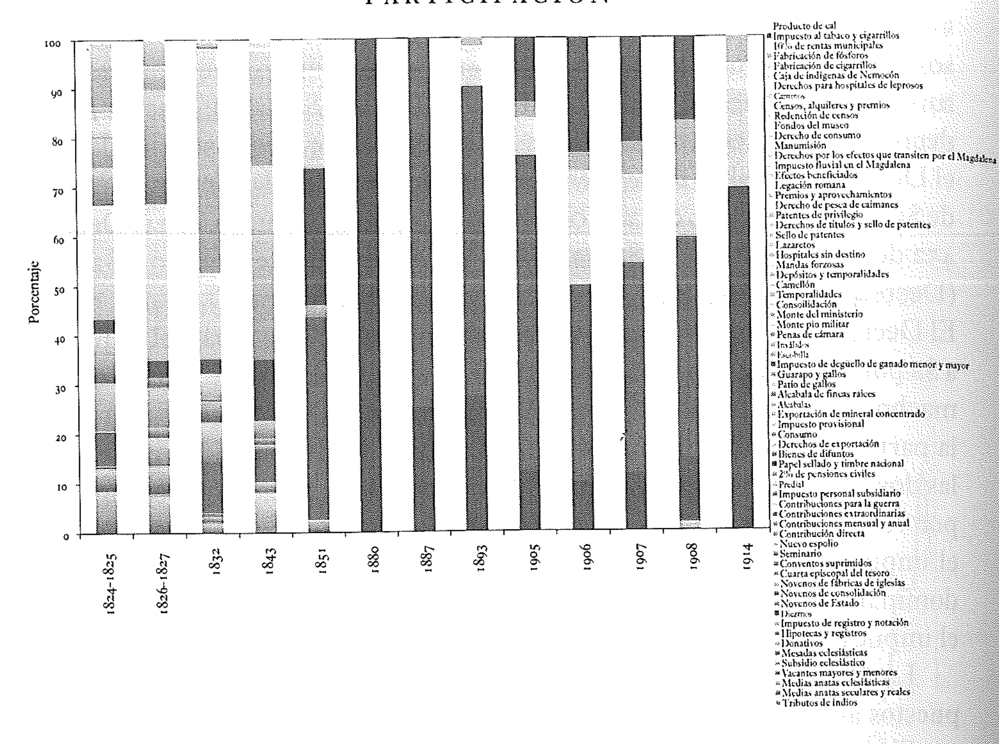
En la Cuarta República dominó el impuesto de degüello de ganado, el cual se extrajo de la tributación local, y alcanzó a representar un 15% de los ingresos impositivos del Gobierno Nacional. Ese impuesto se trasladó al Gobierno Nacional con el fin de no crear nuevos tributos y obtener recursos[173], y con el propósito de "reestablecer el orden público, que comenzó a ser turbado desde fines de Diciembre de 1884" (PAÚL, 1888: LIX). A partir de esa decisión se establecieron carnicerías oficiales, las que fueron suprimidas por el Decreto 616 del 21 de septiembre de 1885, y sustituidas por un impuesto de $5 oro por degüello de cada cabeza de ganado mayor; luego, con el Decreto 452 del 5 de agosto de 1886, se rebajó a $4, y finalmente se elevó a $10 oro (Decreto 75 de 1895) para sufragar los gastos de la guerra (FERREIRA, 1896). El Decreto 452 fue reformado por la Ley 19 de 1887 que rebajó el impuesto a $2 por cabeza de ganado mayor hembra y a $3 por cabeza de ganado mayor macho. Al respecto vale la pena señalar que dentro de los ingresos, a raíz de la participación anteriormente indicada y ante la imposibilidad de separar las dos cifras, había algunos que no son impositivos, tales como los ingresos por venta de carne en las carnicerías públicas; aunque hacia 1909 se separó el impuesto de degüello de ganado mayor y menor. Establecido un grupo dominante, volvió a entregarse el impuesto a los departamentos junto con el impuesto de registro y las rentas de licores (Ley 8 de 1909).

La última década del siglo XIX fue la más prolífica en la fijación de impuestos ante la necesidad de obtener recursos para financiar la deuda y los conflictos entre las élites. Con la Ley 113 de 1890 se creó el impuesto sobre mortuorias y donaciones inter-vivos. El monopolio de cigarrillos (Ley 85 de 1892) fue inicialmente un ingreso no tributario, aunque luego se convirtió en un impuesto aduanero (Ley 72 de 1894); y con la Ley 10 de 1892 se trasladó el impuesto sobre el consumo de tabaco a los departamentos, algunos de los cuales, una vez recibieron las rentas, lo eliminaron. Para 1909 se crearon los derechos sobre la elaboración de cigarrillos y fósforos, y el impuesto fluvial (Ley 54 de 1909). Y con el argumento de ayudar a la industrialización se suprimió el impuesto sobre los cigarrillos que se fabricaran con picadura de tabaco producida en el país (Ley 69 de 1910). Estos impuestos ganaron importancia a principios del siglo XX, como se puede observar en la Gráfica 17.

---

173 La Constitución de 1886, artículo G transitorio, dispuso que el impuesto de degüello formaba parte de los ingresos del Gobierno Nacional y la Ley 48 de 1887 desarrolló ese artículo.

GRÁFICA 17
IMPUESTOS DEL GOBIERNO NACIONAL
PARTICIPACIÓN



Fuente: cálculos propios con base en informes de hacienda.

A lo largo del periodo el Gobierno Nacional decretó y suprimió impuestos por vía administrativa para lo cual hizo uso de las leyes de emergencia fiscal. La Ley 4 de junio de 1855 le otorgó autorización para que impusiera tributos ante la imposibilidad de pagar la deuda y el creciente déficit fiscal, y la Ley 126 de 1914 lo revistió de facultades para enfrentar la crisis con lo que el ejecutivo decretó incrementos en los impuestos sobre bienes suntuarios y vicios, más los ingresos por acuñación de moneda, y deuda interna y externa (VÉLEZ, 1915).

En esta tendencia de largo plazo no se incluyó el impuesto a la sal, debido a que no se pudo separar el ingreso impositivo propiamente dicho de los ingresos derivados de la venta del producto o de los arrendamientos de las minas. Estos dos tipos de ingresos son económicamente diferentes y

se deberían separar[174], dificultad de cálculo que obligó a llevar el tema a la sección de ingresos no tributarios.

En síntesis, toda la diversificación impositiva colonial se mantuvo hasta 1832 y se desmontó en la Segunda República con el fin de concentrar el recaudo en dos impuestos diferentes a los derechos de importación. Concentrado el poder, volvió a tomar auge la diversificación impositiva que exigía el sistema objetivo.

2.4.2.13. LA EQUIDAD

Si en el sistema impositivo objetivo el hecho generador y la base impositiva se definen sin considerar las condiciones económicas del contribuyente, quedan fuera de lugar las propuestas de políticas sobre convertir en equitativo un sistema que por definición no lo es. En esa imprecisión incurrieron algunos miembros de la sociedad política colombiana del siglo XIX. Por su parte, los historiadores económicos que critican la inequidad del sistema incurren en un pleonasmo. Veamos como mostró su desconocimiento la sociedad política.

La creencia en que la solución a la inelasticidad del recaudo se encontraba en las tarifas indujo al Congreso y al Gobierno a optar por una política impositiva con base en una aritmética sencilla: si se aumentaban las tarifas de los bienes que más se importaban, el recaudo de aduanas debería crecer. En la práctica eso significaba que la imposición recaía en los bienes importados de consumo masivo e incidía sobre la población de medios y bajos recursos. Los bienes de consumo popular, como los artículos de algodón, sumaban en 1870 el 75% del total importado y pagaban en promedio una imposición del 35% del valor de la factura; los artículos de cáñamo pagaban un 50% y la sal un 100%. Bienes de lujo como vinos y licores pagaban un 55% del valor monetario de la factura, que fue lo excepcional para este tipo de bienes (CAMACHO, 1871a y 1871b). Las telas de consumo popular pagaban mayor impuesto que las que consumían las clases adineradas[175], pues el paño fino pesaba la mitad del ordinario (GALINDO, 1883), e incluso la seda que consumía

174 WILLS (1858b) discutió la forma de contabilidad y tratamiento de la renta de la sal. Propuso diferenciar el impuesto de las contribuciones derivadas de la propiedad.

175 CAMACHO (1852) presenta unas opiniones al respecto. En un informe de Secretario de Estado de Hacienda se lee: "De acuerdo con la legislacion vijente, se paga lo mismo al tesoro por la introduccion de un quintal de tejidos de algodon o de lana, que por la de un peso igual de telas de seda: el mismo es el gravamen impuesto a favor del fisco por importar un saco de bayeta para vestir a

el rico se traía de contrabando. Además, la experiencia de los Ministros de Hacienda les indicaba que había una traslación del impuesto del importador al consumidor final (Gutiérrez, 1858).

Por unidad de ingreso los pobres pagaban más impuestos que los ricos, y fue debido a la percepción de esa inequidad del sistema que personajes de la élite como Camacho (1850) presentaron un cálculo con el impuesto y venta de la sal para mostrar que el pago impositivo del pobre podía ser más del doble que el del rico, dependiendo del tamaño de la familia, y a partir de ese argumento de inequidad solicitó la imposición a la renta o a la riqueza (Camacho, 1850 y 1852), propuesta que se sabe no fue aceptada por la *élite* ante la redistribución que implicaba. También se plantearon soluciones como la reclasificación de las mercancías y el desmonte de exenciones para que las de lujo pagaran un impuesto superior; además, abandonar el sistema de liquidación objetivo y pasar a un sistema *ad valorem* (Calvo, 1841, Camacho, 1871), aspecto que también se rechazó sistemáticamente.

Uno de los principales argumentos para mantener el sistema real en aduanas, fue lo que en la época se denominó el principio de compensación (Parra, 1873). Se arguyó que el sistema era equitativo puesto que al subir la tarifa para unos artículos de consumo de la clase más pudiente y al reclasificarse otros bienes de lujo en las clases donde se clasificaban las mercancías de consumo popular, habría una compensación ¡pues el pobre también pagaría menos por las mercancías de lujo clasificadas hacia abajo!

2.4.2.14. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La administración tributaria fue uno de los puntos más débiles del sistema. El mismo Estado desconfiaba hasta de las cifras que producía[176]. En los informes de los inspectores de aduanas y en las memorias al Congreso de la República por parte de la Secretaría de Hacienda es frecuente encontrar opiniones sobre funcionarios incompetentes o deshonestos y sobre la imposibilidad de la alta gerencia pública para ejercer control administrativo sobre los empleados encargados del recaudo (Osorio, 1820; De Pombo, 1846).

una de nuestras mujeres de pueblo, que el impuesto a un traje de tisu para una señora que puede gastar mucho dinero en obsequiar la moda" (Morales, 1867: xxvi).

176 Los Secretarios de Hacienda recomendaban tomar con cuidado las cifras porque "los vicios [...] que adolece el sistema de administración i contabilidad de las rentas nacionales no permiten depositar plena confianza en los balances anuales de las oficinas de hacienda" (De Pombo, 1846, 20).

Según el plan orgánico de la hacienda las oficinas que integraban la administración tenían diversos periodos de cierre. A partir del 1.° de septiembre de 1846 se empezó a homogeneizar la rendición de la información. Luego, con el fin de tener un instrumento técnico mínimo para diseñar la política fiscal, se envió una comisión a Francia para que estudiara el sistema de contabilidad pública de ese país, el cual se adoptó con la Ley del 7 de julio de 1847 que organizó la contabilidad nacional. Su implantación empezó un año después, y a partir de ese punto se mejoró la rendición de cuentas y se promovió el aprendizaje de la partida doble entre los funcionarios de Hacienda, quienes hasta ese momento cometían errores en su uso; por ejemplo, en 1845 se detectó que se contabilizaba como ingreso el oro en pastas y luego, nuevamente, las monedas producidas con ellas (De Pombo, 1846).

Algunos congresistas, funcionarios del Gobierno Nacional y comerciantes calificaron los procedimientos de la aduana como humillantes, y otros de demasiado laxos (Gutiérrez, 1861). Los calificativos hostiles surgieron por los procedimientos de control que se implantaron para efectuar la liquidación de los derechos de importación y por la falta de personal idóneo en las administraciones de aduana. Para mejorar la relación entre administración y contribuyente entre 1830 y 1840 se ajustó varias veces la base de los derechos de importación y hubo cambios administrativos significativos. Con el Decreto del 11 de marzo de 1829 se declaró vigente el artículo 25 de la Ley del 13 de marzo de 1826 donde se obligaba al importador a presentar, en el pie de la factura de compra, un juramento donde se garantizara que el valor de la factura era el mismo que se tranzó en la compra en el sitio de origen, y tenía que ser certificado por el cónsul, el vicecónsul o el agente comercial de Colombia en el puerto de origen; en caso de no existir representación diplomática en el país de compra el comerciante tenía que recurrir a los mismos cargos de una nación amiga o, si tampoco los había, a tres comerciantes del sitio de origen.

Las exigencias legales para liquidar el impuesto de los grupos en que se dividió el derecho de importación mientras estuvo vigente el sistema mixto –*ad valorem* y objetivo–, es decir, hasta 1847, se enfrentaron a la complejidad de normas y a las impresiones jurídicas de los conceptos. Por ejemplo, en 1837 se solicitaba dilucidar qué era comercio de cabotaje (Soto, 1837), lo cual, al parecer, daba lugar a elusiones; y un año después se le pedía al

Congreso que ordenara o codificara la legislación de aduanas para empezar a tener claras las actividades que desempeñaban los puertos para efectos de recaudo (De Aranzazu, 1838).

Cuando se desmontó la parte *ad valorem* en 1848 el control administrativo se hacía con la apertura de los empaques que traían las mercancías para verificar el tipo de artículos y la cantidad de los mismos. Esto implicó que los productos se retuvieran por varios días, y que en el proceso se presentaran daños que daban origen a reclamos y disputas entre el importador y la administración de aduanas. Ese procedimiento fue rechazado por los comerciantes por los costos de transacción en que incurrían[177]. Con el Decreto del 16 de octubre de 1861 se desmontó el procedimiento y se instauró una tarifa por peso bruto de las mercancías[178] y una inspección selectiva.

A la falta de cualificación, ineficacias e ineficiencias de los funcionarios de aduanas se agregó el tema moral. El ejercicio del control y la sanción en aduanas sufrió un problema de honestidad de los funcionarios (Cuervo, 1843; González, 1870; Esguerra, 1876; Laurent, 2008). Hubo propuestas para erradicar el problema de corrupción. La primera fue la privatización del recaudo de aduanas, como sucedía en la mayoría de los demás impuestos. La segunda, fue mejorar los incentivos a partir de pagar los sueldos de los funcionarios. La Ley del 25 de junio de 1856 autorizó al Gobierno Nacional para pagar de manera adicional al sueldo fijo el "1 por 100 del progreso de las rentas sobre el rendimiento que haya tenido en el año de mayor producto del anterior quinquenio, si el aumento fuere de 15 por 100 a 20; de 20 a 40, será el aumento de 21/2 por 100; de 40 a 60, 5 por 100; de 60 a 100, 10 por 100, y de más de 100 por 100, el 15 por 100" (art. 4.°) a los empleados que intervinieran en los reconocimientos de las mercancías y a la policía fiscal. Con el Código de Aduanas de 1864 se ampliaron los incentivos a otros funcionarios, se mantuvieron en el Código de Aduanas de 1866, en la Ley 21 de 1872 y se incorporó en el Código Fiscal, como se muestra en el Cuadro 7.

177 "Vejámenes y dilaciones que equivalían, en definitiva, á un inmenso recargo de los derechos en perjuicio de los consumidores y sin beneficio alguno para el Tesoro" (Galindo, 1883, 36).

178 El decreto fue redactado entre el General Mosquera, Rafael Núñez y Miguel Samper, todos con intereses rentistas y comerciales.

CUADRO 7

PORCENTAJES ADICIONALES PARA LOS SUELDOS EVENTUALES A LOS EMPLEADOS DE LAS ADUANAS POR INCREMENTO EN EL RECAUDO

Aduanas	1865 a 1866	1866 a 1867	1867 a 1868	1868 a 1869	1869 a 1870	1870 a 1871	1871 a 1872	1872 a 1873	1873 a 1874	1874 a 1875
Riohacha	3	3	2½	3	5	5	5	5	5	5
Santamarta	1	1½	1½	1½	1½	1½	1½	2	2	2
Sabanilla	3	3	2½	3	4	4	4	2	2	½
Cartajena	3	3	2½	3	4	4	4	4	4	4
Buenaventura	3	3	2½	3	4	4	4	4	4	4
Tumaco (Barbacoas)	4	5	5	5	8	8	8	8	8	8
Carlosama	5	5	5	5	8	8	8	8	8	8
Cúcuta	3	3	2½	3	5	5	5	5	5	5

Fuente: Memoria del Secretario de Hacienda (1882: 23).

La institucionalización del Estado dentro de la sociedad, elemento esencial para el aprendizaje social de cumplimiento de las reglas, fue pobre. La presencia del poder policivo, militar y judicial tendió a ser nulo –en muchas poblaciones no había juez y la autoridad la ejercía el *hacendado terrateniente*–, y pudiendo haber usado la administración tributaria para hacer presencia institucional la sociedad política renunció a ese instrumento. En efecto, la tendencia a dejar en el sector privado las funciones del Estado para ganar eficiencia y disminuir la corrupción se manifestó en la Ley del 7 de mayo de 1859 en la que se autorizó al Gobierno para entregar a particulares la administración de las aduanas, pero el gobierno, por los problemas administrativos y de conflicto interno, no implementó dicha ley. Y con la Ley 42 de 1864 y el Decreto del 21 de junio de 1865 se autorizó arrendar por remate hasta un 20% de los derechos de importación que se recaudaran en Santa Marta, Cartagena, Sabanilla, Riohacha, Cúcuta y Buenaventura.

La administración de los impuestos diferentes al derecho de importación la ejerció el sector privado. El recaudo se adjudicó por remate al mejor postor, como se hacía en la colonia, en particular, el impuesto de diezmo. Entre 1820 y 1840, la ley obligaba a nombrar como liquidador y recaudador a un ciudadano de los más *prestantes* de la población y de reconocida pulcritud, algunas veces acompañado de una junta compuesta por otros ciudadanos de las mismas calidades. Hacia mediados del siglo XIX solo en algunas localidades el impuesto a la sal fue rematado al mejor postor. El impuesto de diezmo se arrendaba por remate por veredas en cada cantón siguiendo un procedimiento

complejo, lo que llevó a que varios Secretarios de Hacienda expresaran opiniones en contra de la práctica de tener un arrendador por vereda (CUERVO, 1843; ARJONA, 1849).

El impuesto de degüello de ganado se arrendaba por licitación pública, la que en 1886 alcanzó un valor de $1.022.074,15, aunque no hubo un criterio único para fijar el tiempo de vigencia del arrendamiento. Como botón de muestra, en 1886 en los departamentos de Antioquia, Cauca y Tolima el arrendamiento fue por un año, en Bolívar, Cundinamarca, Magdalena y Panamá por once meses, y en Boyacá y Santander por diez meses.

Y en la ocasión en que se aprobó el impuesto de renta y se "cobró" como crédito forzoso, la liquidación y, en la mayoría de municipios, el recaudo lo ejercieron los ciudadanos más *prestantes* de las localidades, es decir, los mismos que debían pagar el impuesto, lo que habla de la eficiencia y eficacia de la dirigencia estatal para mejorar el recaudo de sus rentas y ganar presencia institucional dentro de la población.

2.4.2.15. LA IMPOSICIÓN REGIONAL

Al ritmo de la consolidación política de las *élites* regionales también se cambiaron los regímenes de gobierno y junto con ellos la fiscalidad: de un sistema impositivo centralizado durante la Primera y Segunda Repúblicas se pasó a un sistema federado en la Tercera y finalmente se retornó a uno central a partir de la Cuarta.

En el sistema fiscal centralizado el Gobierno Nacional le cedió a las provincias y luego a los departamentos las rentas de aguardiente y el impuesto de degüello de ganado mayor y menor, excepto en la última década del siglo XIX y primera del XX. Y en la época federal, además, le cedió a los Estados el impuesto de diezmo.

Con las competencias que recibieron durante la Tercera República los Estados desmontaron el diezmo y, en la mayoría de ellos se implantaron cuatro impuestos directos: uno al ingreso o al patrimonio denominado subsidio o contribución directa, otro el de timbre, uno de hipotecas y registros, y el último sobre las sucesiones (llamado en la época impuesto de mortuorias). DEAS (1980) sostiene de manera imprecisa que la tributación directa en los Estados correspondía únicamente al impuesto de renta y que dicho impuesto solo lo aplicaron tres Estados; y KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010) insinúan que fue únicamente en cinco de los nueve estados. Pero la revisión legal muestra

que prácticamente todos los Estados lo aplicaron y lo complementaron con otro tipo de imposición directa, especialmente el impuesto predial.

Los Estados tuvieron impuestos indirectos nuevos como al consumo de bienes, a la venta de licores (diferente a la renta cedida de aguardientes), a los correos del Estado y el de pontazgo a las importaciones de otros Estados o del resto del mundo. Esto indica que hubo doble imposición a la actividad de correos: la que cobraba el Gobierno Nacional y la que recaudaban los Estados. Ante la necesidad de financiar el gasto local se incluyeron los aprovechamientos que correspondían al cobro de tasas en los colegios públicos, peajes de caminos y pasaje en los ríos, y los cobros por renta de minas, multas, intereses de mora y remate del trabajo de los presos (llamado arriendo de presidiarios). Un recorrido por las leyes fiscales expedidas por los estados –como muestra, pueden consultarse la compilaciones de NEIRA (1879) y VERGARA (1868)– permite inferir que todos, al igual que el Gobierno Nacional, vendieron tierras y construcciones públicas, bienes mostrencos para allegar recursos. La excepción a la diversificación en la tributación subnacional fue el caso de Santander que tendió al monotributo lo que ayudaría a explicar la fuerte caída de sus ingresos cuando se inició la Cuarta República que detectan KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010).

En los Estados donde se impuso la contribución directa el hecho generador no fue bien definido, lo que dio lugar a controversias y modificaciones permanentes[179]. En el caso del Estado del Tolima se puede calcular que en promedio se tuvo una reforma anual; en cambio en el Estado de Cundinamarca la legislación fue más estable. La forma como se aplicaba seguía la metodología nacional: se asignaban cuotas a los departamentos y distritos que integraban el Estado, las cuales eran recaudadas por juntas designadas en la ley estatal. Cuando había conato de guerra de inmediato los Estados que tenían este tipo de impuesto recurrían al expediente de incrementar la contribución directa. Y en todos ellos también se practicaban las exenciones de éste y de otros impuestos como se hacía a nivel nacional.

La base impositiva más usada para el impuesto de renta fue la llamada riqueza; por ejemplo, la Ley del 8 de enero de 1863 del Estado Soberano del Tolima define:

179 BOADA (2009) hace un análisis de los hechos generadores, bases y tarifas para el caso del Estado de Boyacá y un recuento sobre la imposición para los otros Estados.

> Para los gastos de la Administración pública del Estado, en el periodo de 21 de diciembre de 1862 a 30 de junio de 1863, se decreta una contribución directa proporcional a la riqueza de los habitantes del Estado, o de los que en él tengan propiedades, por la suma de cuarenta i cinco mil pesos (art. 1.º).

Y la Ley del 2 de septiembre de 1862 del Estado Soberano de Cundinamarca ordena:

> Se cobrará en el Estado una contribución extraordinaria de ochenta mil pesos, en los meses que faltan del presente año (art. 1.º) [y especifica] La distribución del impuesto se hará con toda equidad en proporción á la riqueza de los contribuyentes (art. 8.º).

Desde luego, la introducción de los impuestos a la renta en los Estados no estuvo libre de oposición por parte de las *élites regionales*, pero quienes la aceptaban solicitaban que las bases imponibles estuvieran repartidas con equidad y que se definiera con claridad el concepto de renta (Wills, 1852: 137). Las provincias que implantaron la tributación directa optaron por diferentes principios de equidad: en Antioquia y Buenaventura fue general y proporcional, y se prohibía explícitamente la progresividad; en Azuero fue proporcional y en Bogotá fue proporcional y progresiva. La implantación de la tributación directa llevó a conflictos internos en los estados, de los cuales el más relevante fue la guerra en el Estado de Santander.

La imposición al ingreso en los Estados estuvo acompañada de un impuesto a la propiedad y al uso del suelo, tanto urbano como rural, y a los ingresos factoriales. Por ejemplo, en 1857 el Estado Soberano de Cundinamarca fijó para ambos tipos de suelo una tarifa de $1,5 oro por cada $1.000 oro del valor del avalúo del suelo[180]; y con la Ley del 8 de enero de 1859 subió la tarifa a $2 oro. Con la Ley del 11 de diciembre de 1857 fijó un impuesto de 3% a las personas que recibieran ingresos derivados de la deuda pública del Estado (art. 44) Para hacer efectivo el impuesto la sociedad política de los Estados ordenó iniciar procesos de avalúo comercial[181].

Si se examinan los gastos asignados y la estructura tributaria por la que se inclinaron los Estados con los parámetros del federalismo fiscal moderno,

180 Ley del 11 de diciembre de 1857 del Estado Soberano de Cundinamarca.

181 Una de las leyes que dejó explícito parte del procedimiento a seguir fue la Ley del 23 de noviembre de 1868 del Estado Soberano del Tolima.

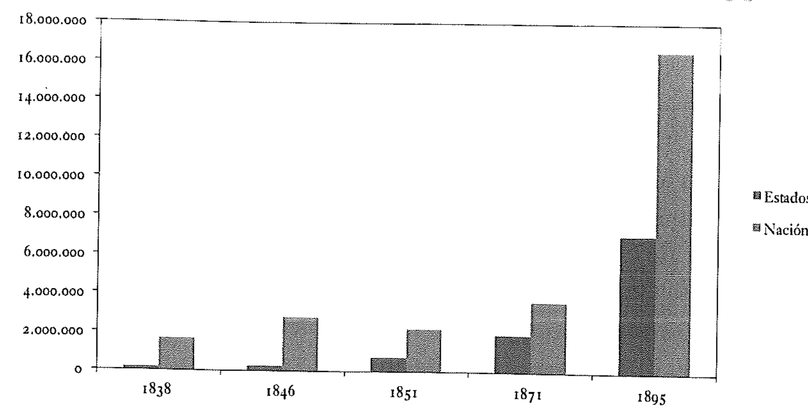
se puede concluir que en Colombia, durante el siglo XIX, las competencias por niveles de gobierno no tuvieron nada que ver con funciones redistributivas y estabilizadoras que permitieran disminuir la pérdida de bienestar de la población residente en un espacio determinado, y mucho menos con la asignación de bases imponibles inmóviles que evitaran los problemas de eficiencia y de "votación con los pies"[182]. Simplemente se trató de copiar lo nacional pero a menor escala, de manera que si uno de los objetivos de la creación de un sistema fiscal federado era que los Estados determinaran sus necesidades de gasto y vigorizaran la imposición para financiarlas, los resultados no fueron los mejores si se evalúan de acuerdo con la ejecución del gasto, los nuevos tributos y las tarifas establecidas, y el recaudo logrado.

Tal vez el resultado más importante que se obtuvo fue la formación, aunque muy lenta, del hábito de contribuir con las necesidades públicas e involucrar al *hacendado terrateniente* con el impuesto directo a la renta o al patrimonio derivado de la propiedad inmueble. En general se nota un esfuerzo fiscal de los gobiernos federales para suplir las necesidades locales y de las élites regionales por asumir de su peculio parte del costo. El segundo resultado significativo fue la tendencia en el recaudo de los gobiernos subnacionales, pues pasó de un promedio de 200.000 pesos oro anuales durante la Segunda República a 1.500.000 pesos oro en la Tercera. Desde luego, visto por Estados, los más ricos como Cundinamarca, Antioquia y Cauca aportaron casi la mitad de ese nivel promedio de ingreso.

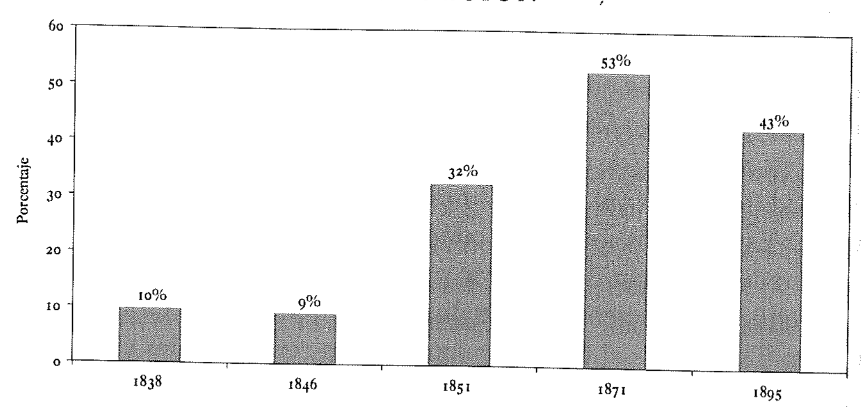
La tendencia creciente nominal que se muestra en la Gráfica 18 no se puede endilgar *per se* al fortalecimiento de las rentas locales emanadas del establecimiento de un federalismo fiscal, porque los impuestos adicionales no fueron demasiados y los hechos imponibles que utilizaron no fueron los más dinámicos para la economía de la época. Tampoco se debe al establecimiento de la imposición directa a la renta o al patrimonio inmueble, porque lo normal fue fijar un monto global y repartirlo entre las provincias que integraban el Estado, y ese monto se establecía discrecionalmente de acuerdo con los gastos que se presupuestaban para la vigencia fiscal; en otras palabras, el recaudo no tuvo que ver con la dinámica de la base impositiva o incluso con la tarifa.

182 Se denominó "votar con los pies" al hecho de trasladarse de comunidad con el fin de mejorar la situación tributaria.

GRÁFICA 18
INGRESOS DE LA NACIÓN Y LOS ESTADOS



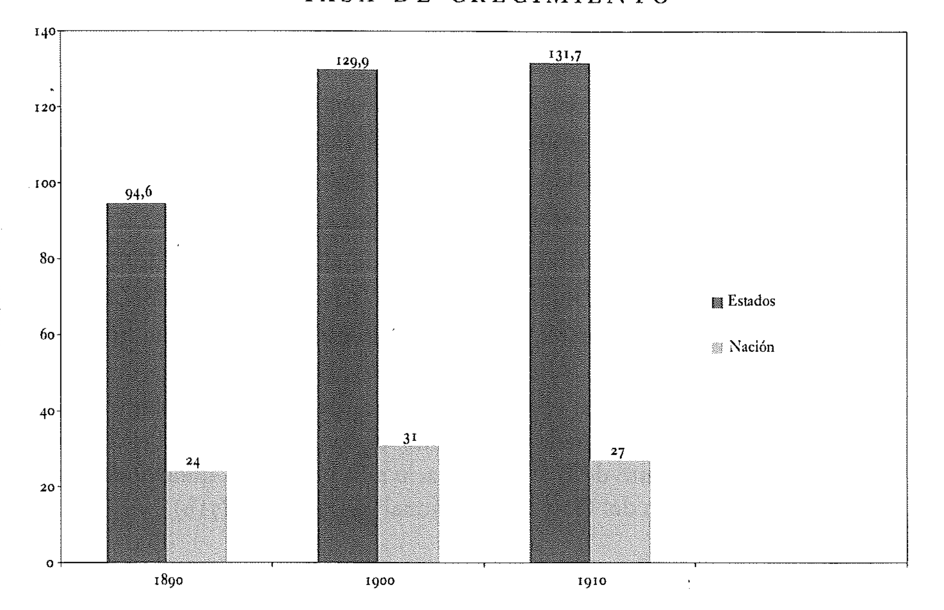
PROPORCIÓN



Fuente: cálculos propios con base en informes de hacienda.

Lo que se observa es la misma tendencia y similares tasas de crecimiento tanto en los ingresos regionales como en los nacionales: estancamiento hasta la sexta década del siglo y crecimiento progresivo en el periodo restante. Incluso durante la Cuarta República, o periodo de centralización definitivo, los ingresos de los gobiernos regionales crecieron de manera significativa. KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010: 211) sugieren que la mayor contribución al erario en todo el país se realizó a partir de 1851 y relacionan ese crecimiento con la implantación de la Tercera República: "pero sobre todo en el apogeo de la regla federal durante los años setenta".

GRÁFICA 19
INGRESOS DE LA NACIÓN Y LOS ESTADOS
TASA DE CRECIMIENTO



Fuente: cálculos propios con base en los informes de hacienda.

La hipótesis más plausible para explicar el comportamiento del recaudo regional y nacional no es la forma de gobierno, es la dinámica de la base impositiva. Con el predominio de un sistema real y de la imposición indirecta, con tarifas estables y con poca innovación en la creación de nuevos impuestos, el crecimiento del recaudo fue causado por un mayor amplitud del mercado interno que se dio en la segunda mitad del siglo, inducida por el auge exportador[183] y la disponibilidad de moneda fiduciaria para realizar transacciones.

Es exagerada la apreciación de CAMACHO (1870) –retomada por OCAMPO (1984), y KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010)– en el sentido de que las rentas subnacionales alcanzaron dos tercios y medio del ingreso del Gobierno Nacional. En el mejor de los casos, dependiendo del año, la proporción llegó a un poco más de la mitad (Gráfica 18); y aunque creció, siempre fue menor de lo que

183 OCAMPO (1984b) propone que fue el auge exportador la variable que explica la dinámica de la economía del país durante el siglo XIX.

recaudaba el nivel nacional, pues este último jamás se desprendió del impuesto más dinámico, los derechos de importación.

El crecimiento de los ingresos de los niveles estatal y nacional en términos reales se reporta en la Gráfica 19, donde se utiliza como año base 1838. La caída en el ingreso del Gobierno Nacional que se observa en 1851 tiene como causa el desmonte del monopolio del tabaco, la cesión de impuestos a los gobiernos estatales y el proceso mismo de desmonte de la estructura tributaria nacional que había empezado en la Segunda República. Los datos señalan que el crecimiento anual de los ingresos de los Estados fue del 5,8% entre 1838 y 1846, del 5,1% entre 1851 y 1871, y del 5,6 entre 1871 y 1895, lo cual significa que fueron exageradas las afirmaciones de los Secretarios de Estado en el sentido del poderío fiscal de los gobiernos subnacionales:

> El desarrollo ha sido desigual, el progreso ha recaído en objetos distintos en los varios Estados; pero un resultado es evidente: el crecimiento considerable en el poder seccional, en frente de la decadencia, o a lo mas, de la inmovilidad en el desarrollo i vigorizacion del Gobierno Nacional (CAMACHO, 1871b).

2.4.3. LOS INGRESOS NO TRIBUTARIOS

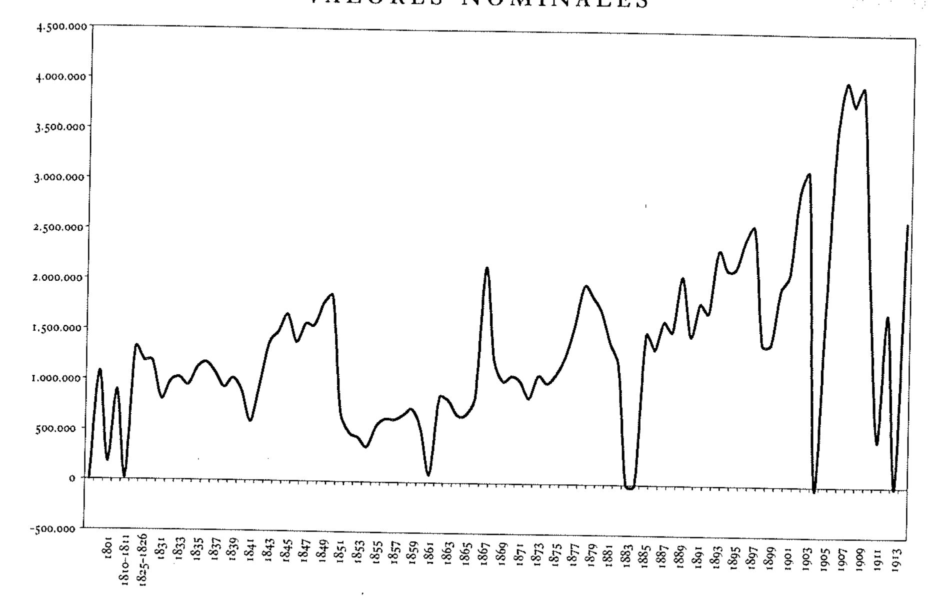
El imperio español le legó al naciente Estado colombiano cuatro grandes monopolios rentísticos: el tabaco, la sal, los aguardientes y la amonedación. Ante la necesidad de recursos para financiar la guerra en otras áreas del continente, la sociedad política optó en 1821 por mantener esas rentas, que en otra circunstancia hubiese desmontado inmediatamente. A lo largo del siglo privatizó algunos de estos monopolios, formó otros y mantuvo el de la sal, lo que le permitió cubrir algunas insuficiencias de recursos. Como se puede visualizar en la Gráfica 20 las rentas de monopolio y empresariales cayeron hasta mediados del siglo y se recuperaron desde la sexta década.

2.4.3.1. EL TABACO

Hasta 1850 el ingreso no tributario más importante fue la renta del tabaco (Gráfica 21) y aunque en los primeros años su evolución dependió de la demanda interna, a partir de la década de los treinta se empezó a exportar, lo que hizo crecer la actividad. En la década de los cuarenta fue una fuente importante de ingresos externos y para el fisco nacional (Gráfica 22), y desde la posesión del

Congreso de la Primera República se evalúo su desmonte, empezando por la libertad de cultivo de tabaco (Acta de las sesiones de la Cámara del 14 junio de 1823). Luego, a finales de los años treinta se volvió a discutir el desmonte del monopolio a partir de cuatro argumentos: el primero, que no era función del Estado dedicarse a las actividades productivas; el segundo, que el exceso de corrupción en el manejo de la renta lo hacía insostenible; el tercero, que las autoridades eran incapaces de controlar todo el proceso, lo cual incentivaba su contrabando y, por último, que al Estado y a la sociedad les iba mejor si cambiaban el monopolio por un impuesto a la producción y a la comercialización[184].

GRÁFICA 20
RENTAS DE LA PROPIEDAD
VALORES NOMINALES



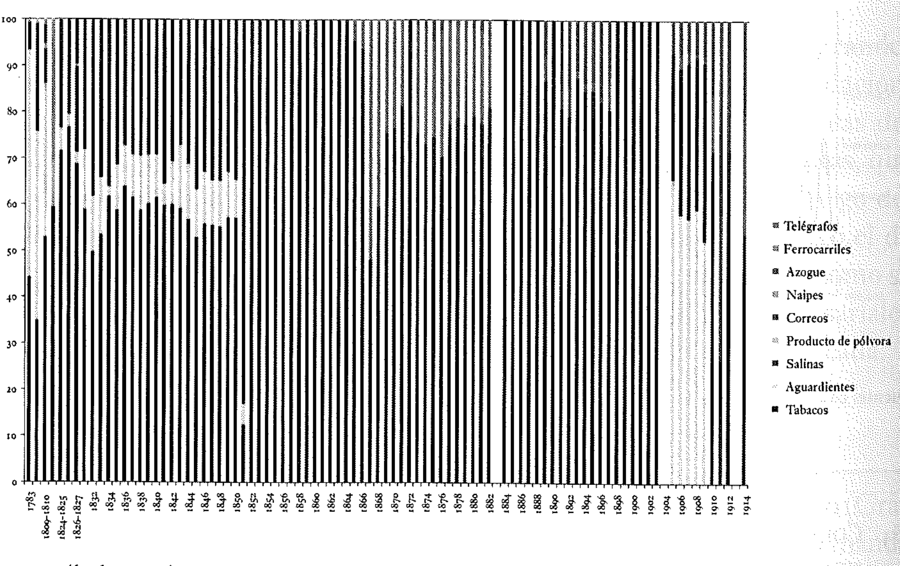
Fuente: cálculos propios.

184 COLMENARES (2008) considera que los monopolios fiscales sirvieron para financiar la empleomanía y la fuente de trabajo de los llamados doctores (los abogados). Igualmente sostiene que los partidarios de la acción individual liderados por FLORENTINO GONZÁLEZ representaban los intereses de los comerciantes, pues como Secretario de Estado de Hacienda bajó los aranceles y privatizó el tabaco lo que llevó al comerciante a controlar la actividad tabacalera.

La influencia ideológica y política de librecambistas y comerciantes para desmontar el estanco del tabaco[185] dio su fruto en 1848. En ese año el Congreso aprobó la ley que lo privatizaba a partir de 1850 y a cambio se imponía un tributo a la actividad. En 1849 el Congreso redujo las tarifas y las bases impositivas del impuesto, y en 1850, en el año en que debía entrar en vigencia, con la Ley del 26 de mayo lo abolió. El Estado se quedó sin la renta monopólica y sin el impuesto, situación que lamentarían los Secretarios de Hacienda y del Tesoro durante el resto del siglo, en especial en las épocas de caída en el recaudo del arancel o cuando el legislativo aumentaba el gasto.

El desmonte del monopolio del tabaco cambió radicalmente la composición de los ingresos no tributarios y en general el total de los ingresos (gráficas 8 y 21). A partir de mediados de siglo prevalecían entre los ingresos no tributarios la venta de sal, y en el total de ingresos se incrementó la participación de los tributarios, no por efecto de un recaudo mayor, sino por el desmonte del monopolio del tabaco que redujo los no tributarios.

GRÁFICA 21
ESTRUCTURA DE LAS RENTAS DE LA PROPIEDAD DEL ESTADO



Fuente: cálculos propios.

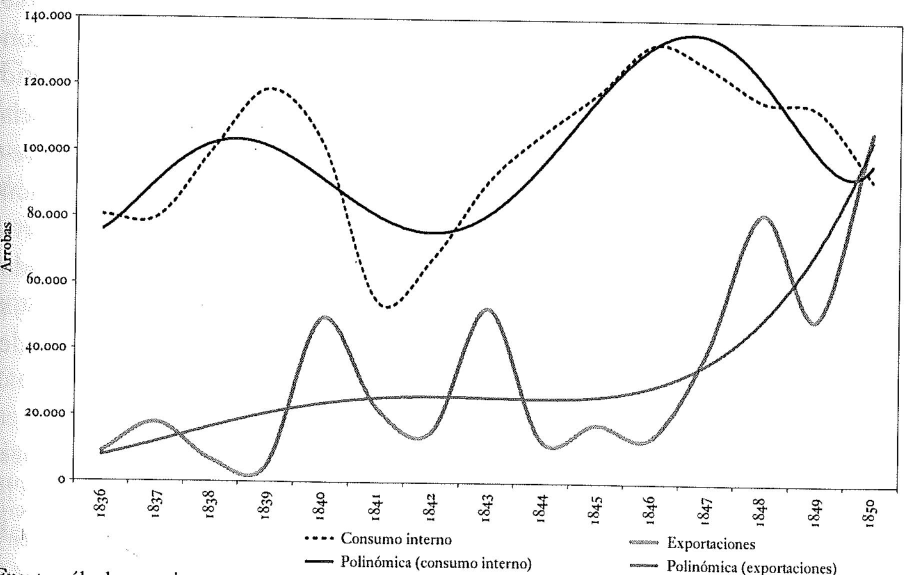
185 "Se denunciaba el empleo del poder del Estado para favorecer a una minoría que, sola, podía hacer frente a la explotación del tabaco mediante el empleo de grandes capitales" (COLMENARES, 2008: 105).

El monopolio de la sal fue el segundo ingreso de importancia dentro del total de ingresos no tributarios del Gobierno Nacional. Se buscó su privatización desde el Congreso de 1823, aunque primero se discutió el arrendamiento de las minas de Zipaquirá, las de mayor rentabilidad, con el argumento de pagar con él los sueldos del ejército y la burocracia (Sesión del Senado del 22 julio de 1823). El proyecto de ley tenía una doble intención, ceder la explotación de la mina al entonces Vicepresidente en funciones presidenciales, quien en comunicación al Senado manifestó:

> Cuando pedí al congreso una autorización para dar en arrendamiento algunos ramos de las rentas públicas, no solo me propuse procurar el aumento de ellas en beneficio de la República, sino muy particularmente procurar de pronto socorros que me auxiliasen con eficacia en las multiplicadas y penosas atenciones que me rodean (Carta de SANTANDER al Senado, del 23 julio de 1823).

La solicitud del Vicepresidente de disminuir los requerimientos se estudiaron y aprobaron (Actas de las sesiones del Senado del 31 de julio de 1823, y de la sesión de la Cámara del 2 de agosto de 1823).

GRÁFICA 22
COMERCIO DE TABACO



Fuente: cálculos propios.

2.4.3.2. LA SAL

Muchos funcionarios estuvieron de acuerdo con su privatización. Los planteamientos fueron diversos: algunos sugirieron la privatización total (CAMACHO, 1871), con la idea de crear un mercado con estructura competitiva, supervisado por un Estado que evitaría las concentraciones, aunque olvidaron que por la cantidad de minas existentes el mercado era realmente oligopólico; otros, pese a ser adeptos a esa idea, prefirieron mantener el monopolio por razones prácticas (PARRA, 1875 y ROLDÁN, 1881), y otros aún, como GALINDO (1883), sugirieron mantener el monopolio de explotación de las minas de sal y pasar al sector privado la parte de cristalización y compactación. Para financiar el gasto de la guerra o para necesidades de inversión, la mayoría de los Secretarios de Hacienda defendieron la permanencia de esta renta.

En el debate, además de las razones ideológicas, se esgrimieron argumentos prácticos. Los más importantes fueron la imposibilidad de ejercer un control administrativo, la constitución de carteles ilegales alrededor de la comercialización y los incentivos que generaron las ventas de sal marina para el contrabando interno y el contrabando externo con la sal introducida desde Ecuador y Venezuela.

La presión de los intereses de los comerciantes fue lo que finalmente predominó para que el legislativo tomara la decisión de dejar en manos del sector privado parte del monopolio[186]. Con la Ley del 2 de julio de 1870 se permitió privatizar la producción de sal y la venta de sal gema. Luego, con la Ley 88 de 1870, el Código Fiscal de 1873 y la Ley 33 de 1875 se permitió privatizar la producción de sal vigüa[187] cuando el consumo llegara a seis millones de kilogramos anuales, lo cual fue puesto en marcha con el Decreto 22 de 1876 del Gobierno Nacional. En 1875 se discutió la privatización de la producción y comercialización de todo tipo de sal pero tal iniciativa fue rechazada (BERNAL, 1877). La incapacidad de controlar el contrabando aceleró la entrega parcial del producto al sector privado. Con el Decreto 894 del 28 de noviembre de 1880 el Gobierno Nacional permitió la entrada de productores privados a la explotación de sal, lo cual empezó con la cesión al sector privado de la explotación de las minas de Chita (ESGUERRA, 1898), y desde 1886 la elaboración de sal de caldero y sal compactada a partir de las materias primas que le vendía el Gobierno Nacional (EASTMAN, 1910: 33-34).

En 1890 el Gobierno Nacional pidió que se le permitiera arrendar la explotación de sal marina con el propósito de mejorar el ingreso, perfeccionar los métodos de extracción, regularizar el transporte y disminuir el contrabando. El razonamiento que se empleó para hacer la solicitud fue la imposibilidad de gestionar bien esa renta ante la distancia entre la administración, que se realizaba en Bogotá, y el sitio de extracción que era en los departamentos de Magdalena y Bolívar, a doscientas leguas (PAÚL, 1890). El Gobierno Nacional conservó el control sobre las demás fuentes de materia prima, en especial la minas de Cundinamarca, para lo cual adujo que así se evitaba la posición dominante que tenían los oligopolios privados que producían y vendían sal (EASTMAN, 1910). Y con la Ley 44 de 1910 se suprimió la elaboración oficial de la sal terrestre.

Una vez se inició el proceso de privatización el problema administrativo cambió; ya no se trataba de la falta de idoneidad de los administradores públicos, sino del control a los arrendatarios, pues estos no pagaban sus cánones oportunamente.

Independientemente de la posición sobre la continuidad o privatización del monopolio de la sal, los Secretarios de Hacienda la gestionaron con el objetivo de extraer el mayor ingreso posible. Por eso en los Informes al Congreso, durante la segunda mitad del siglo XIX, siempre se mostraron interesados en incrementar la productividad a partir de la introducción de un cambio técnico en la explotación de las minas. Se discutió la utilización de explotación hidráulica contra una con pólvora, discusión que se llevó a cabo en términos de las conveniencias en materia de eficiencia y como un tema de seguridad industrial, pues se deseaba disminuir los accidentes de trabajo donde se perdían muchas vidas humanas (PARRA, 1875).

Además de los ingresos por producción y venta de sal por parte del Estado y de los arrendamientos de las minas, la comercialización del producto se utilizó como fuente de ingreso impositivo. En efecto, en 1863, con la Ley del 19 de mayo, se introdujo un impuesto del 15% que se debía utilizar en el pago de la deuda con los bancos británicos. En 1872 se redujo el impuesto de internación lo que disminuyó su precio, pero ante el efecto fiscal se volvió a aumentar en 1874. Por el ingreso que generaba, y por las necesidades de

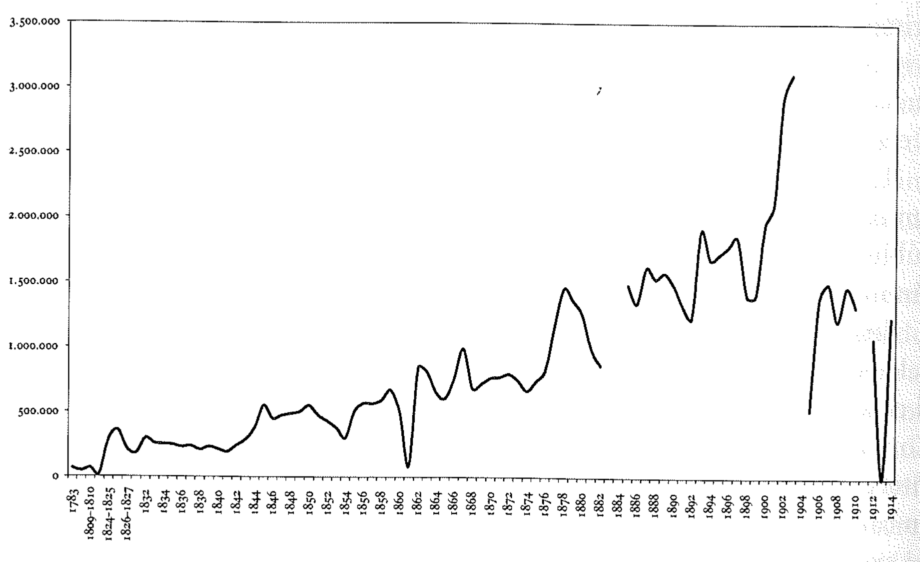
186 Un Secretario de Hacienda se manifestó contra la gestión realizada por los intereses privados ante el Congreso para lograr el objetivo: "En la persecucion declarada contra la renta de salinas de algunos años a esta parte, por un público impalpable, por una masa de opinion invisible, pero que lleva el rumor de sus clamores a las Corporaciones lejislativas en solicitud de su abolición" (BERNAL, 1877: 49).

187 Sal en roca.

gasto público en inversión, en 1875 la renta de la sal se dedicó a pagar la construcción del ferrocarril del norte.

Para cubrir las necesidades fiscales hubo proposiciones en el sentido de aumentar su precio o imponer sobretasas. Las opiniones adversas a esas propuestas sostenían que al ser un artículo de primera necesidad las poblaciones más afectadas serían las más pobres quienes, hacia 1870, ya gastaban en sal sesenta centavos equivalente al jornal de doce días de trabajo y a un 5% del ingreso de un trabajador urbano (Camacho, 1871).

GRÁFICA 23
INGRESOS POR ARRENDAMIENTO DE MINAS E IMPUESTO A LA SAL



Fuente: cálculos propios.

Desde 1890 se redujo[188] el precio de la sal, lo que indujo una caída en el ingreso de esa renta. El pico de ingreso que se observa al iniciar el siglo XX es el efecto del envío y registro de los ingresos que no se hicieron durante la Guerra de los Mil Días. La rebaja en el precio tuvo como propósito aumentar

188 Decreto del 30 de septiembre de 1890.

> ... el consumo del artículo; favorecer la agricultura y la ganadería; extender á una parte de los Departamentos de Antioquia y del Cauca el uso de las sales del interior de la República, y aliviar á los habitantes que de ésta se sirven en el sur de Santander y la mayor parte del Tolima, quienes tienen que comprarla con un fuerte recargo por transportes (Arango, 1892).

Un problema permanente en la administración de la renta fue el contrabando. De los informes de los Secretarios de Hacienda al Congreso y de los reportes de las comisiones de vigilancia al Secretario se deduce que ese flagelo fue elástico al movimiento en los precios del producto. Cuando los aranceles se aumentaban o cuando se aprobaba su importación por los puertos del sur del país, especialmente por el de Tumaco, el precio de la sal de contrabando se elevaba. A partir de los años sesenta los Secretarios de Hacienda detectaron caídas en los ingresos de esta renta causados por el contrabando de sal proveniente de Ecuador y por el desmonte del arancel para ese producto cuando entraba por el puerto de Tumaco. A esto se sumó el contrabando interno proveniente de la producción concedida al sector privado. En 1867 el Secretario de Hacienda reportó que el contrabando equivalía al 10% de la sal vendida.

2.4.3.3. AGUARDIENTE, MINAS Y OTROS INGRESOS

De todos los monopolios, el estanco del aguardiente fue el primero en privatizarse porque la sociedad política consideraba que era una traba para el desarrollo de la actividad privada. En los años veinte se estableció en algunas provincias el sistema de patentes que se les vendía a los productores y comercializadores de ese licor. En los años treinta, la *élite* de la Segunda República, por necesidad fiscal, optó por restablecer el estanco pero como concesión pues ese restablecimiento consistió en rematar al mejor postor el arriendo del cobro de concesiones de licencias para destilar y de licencias para vender el licor, ya que a lo largo del siglo XIX no volvió a producirlo directamente. Primero lo hizo en tres provincias (Ley del 21 de mayo de 1834) y luego lo extendió a todo el país (Ley del 29 de mayo de 1838).

Entre los ingresos menores de la propiedad estatal estaban los arrendamientos de minas que se empezaron a aprobar desde 1823[189]. Pese a la

189 Sesión del Senado del 28 de junio y sesión extraordinaria del 18 julio de 1823.

riqueza que producían, especialmente las minas de oro y esmeraldas, esta no se reflejó en el ingreso público (Gráfica 21) porque los contratos de arrendamiento fueron concebidos de forma pusilánime y el cobro en muchas de ellas nunca se hizo efectivo. Una evaluación de 1894 mostró que

> Cerca de cuarenta i seis años hace que se celebraron los primeros contratos de arrendamiento de las minas de plata de "Santa Ana" i "La Manta", i de las de oro de Supía "Marmanto"; i la participacion asignada al Gobierno en sus productos, como precio del arrendamiento, no se han podido recaudar hasta hoy. Lo que el Tesoro ha llegado a percibir proviene de pequeñas asignaciones fijas, i en cambio de prórrogas i concesiones que solo tienden a prolongar la situacion ruinosa en que se ha colocado al Gobierno en este asunto (SALGAR, 1870: LXI).

Pero mejor aún,

> Las minas de azufre de Gachala, habian estado arrendadas por muchos años a distintas personas, i el Gobierno cuando no olvidaba la propiedad de la misma, olvidaba percibir los arrendamientos (SALGAR, 1870: LXV).

Igual descontrol se tuvo en las minas de esmeraldas de Muzo y Coscuez. Aún en 1894, el Ministro de Hacienda pedía informes a los departamentos para poder armar la contabilidad y el inventario de bienes de la república (BRAVO, 1894).

El Gobierno Nacional tuvo otros ingresos con los cuales pretendió cubrir su decisión política de disminuir la capacidad impositiva[190], aunque la mayoría de ellos no fueron representativos en el total de ingresos no tributarios. Así, en 1839 comenzó a percibir ingresos provenientes de novenos de, novenos del Estado, premios de demora, derechos de fundición, utilidades de amonedación, producto de bodegas, sellos de títulos, legación romana, aprovechamientos, correos, vacantes mayores y menores, efectos beneficiados y multas, algunos de los cuales se desmontaron o se consolidaron con otros rubros ante su insignificancia en el ingreso.

Desde mediados de siglo y por necesidades fiscales se incorporaron ingresos como el proveniente de los telégrafos, la venta de bienes desamortizados,

190 MORAG (1973) sostiene que la capacidad impositiva se alcanza cuando los costes marginales sociales de los impuestos adicionales son mayores a los costos sociales de emisión de deuda pública o de financiamiento inflacionario, aun cuando este último es también un impuesto.

la venta de papel sellado, los bienes embargados, las ventas de impresos en talleres de artes gráficas, los derechos consulares, los reintegros, los sellos de patentes, los réditos de capitales y los bienes mostrencos.

Hacia el último cuarto de siglo se sumaron los ingresos por concepto de tasas del servicio del puente de Girardot, los ferrocarriles de Panamá, Cauca y Girardot, faros, peajes de caminos, peaje y pontazgo del camino del Quindío, alumbrado y vigilancia de Bogotá, derechos de minas productos de fincas del Estado, productos de cal, venta de azogue, bienes de difuntos, producto de escobilla, comiso, producto de platina, producto de imprenta, donativos, exportación de mineral concentrado y confiscaciones, y a principios del siglo XX la renta de cigarrillos.

2.4.4. EL DÉFICIT Y SU FINANCIAMIENTO

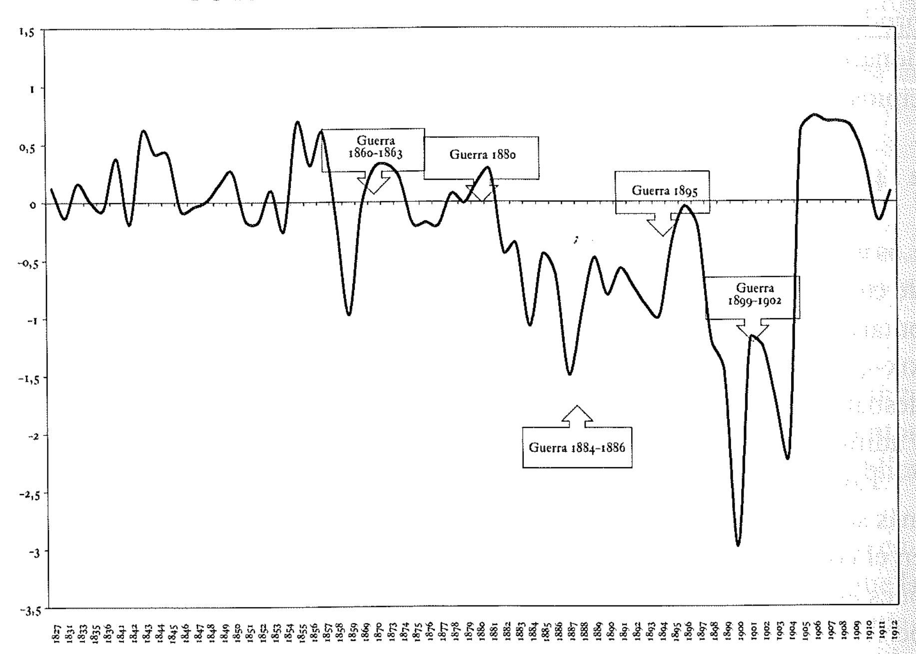
Los gastos de la guerra de independencia y de la guerra interna del proceso de consolidación de una élite en el poder, el desmonte de la estructura tributaria, los gastos en infraestructura –a partir de la sexta década del siglo XIX–, y los costos de la misma deuda condujeron progresivamente a un desbalance fiscal cuyo financiamiento se convirtió en un problema político y administrativo a lo largo de todo el periodo de estudio.

Los diagnósticos de la época sobre el déficit fiscal fueron disímiles. Los más sensatos vieron el origen en el gasto militar causado por las guerras o en el costo de la deuda. Los más desorientados no encontraron una causa pues estimaron que el diseño y la ejecución de la política fiscal habían sido perfectos y que, además, las reformas tributarias se convirtieron en fuente de mayores ingresos (NÚÑEZ, 1856). En los documentos no se encuentra referencia alguna sobre tres de las causas que operaron conjuntamente: la inelasticidad inherente al sistema impositivo objetivo, la dependencia de un tributo y los gastos derivados del conflicto por el poder.

En realidad la situación fiscal no fue crítica durante las tres primeras repúblicas (Gráfica 24). Poco se recaudaba y poco se gastaba. Fueron bastante coherentes con su ideología: querían una estructura y organización estatal mínima, y lo consiguieron. Pero durante el despegue económico, cuando la sociedad política se desató del mástil, el déficit fiscal se acrecentó por las inversiones realizadas, el gasto en funcionamiento, las pensiones, pero ante todo, por el gasto en los ejércitos que sostuvieron seis guerras y la caída en los ingresos que éstas dejaron. En 1882 por cada peso colectado se incurrió

en un déficit fiscal de 43 pesos, en momentos previos a un conflicto y a la creación de la última república, y en la guerra donde se consolidó el poder de manera definitiva, el déficit alcanzó un 300% del ingreso total del Gobierno Nacional (Gráfica 24).

GRÁFICA 24
DÉFICIT FISCAL COMO PROPORCIÓN DEL INGRESO TOTAL DEL GOBIERNO NACIONAL



Fuente: cálculos propios.

La relación con respecto al ingreso no dice nada sobre el nivel del déficit frente al tamaño de la economía. El indicador que sí permite hacer esa inferencia es la relación déficit-PIB. Como se carece de una medición sólida del PIB[191], se optó por calcularlo a priori, para lo cual se supuso una presión tributaria total. La experiencia internacional muestra que para países de igual desarrollo al colombiano del siglo XIX, esa presión no pasó del 5% del

191 KALMANOVITZ (2006) presenta unas estimaciones puntuales del PIB del país; pero como lo dice en el Cuadro 6, los cálculos entre 1800 y 1850 del crecimiento del producto son a mano alzada, lo que le resta confiabilidad al estimativo.

PIB, en el mejor de los casos. El primer dato que se tiene del PIB colombiano es de 1921, el cual, al compararlo con la tributación, presenta una presión fiscal de 3,5% para ese año. Si se considera que para los años veinte ya había aumentado la tributación, el supuesto de 5% es amplio. Con este supuesto se calculó el producto y se relacionó con el déficit. Otro ejercicio indica que si se supone que la presión fiscal disminuye al 3%, el déficit como proporción del ingreso cae aún más.

Durante las dos primeras repúblicas el déficit fiscal, como proporción del PIB, alcanzó tal vez un máximo de 5%, pero en las dos siguientes, en especial en los años de intenso conflicto político, pudo haber llegado al 15% (Gráfica 25). La tendencia que tomó el déficit desde 1887 fue resultado de la asunción por parte del Gobierno Nacional de los gastos de los antiguos Estados, los cuales cubrió parcialmente con el impuesto de degüello de ganado. De estos cálculos apriorísticos se puede deducir en parte que el problema de desbalance fiscal tuvo como causa fundamental el conflicto por el poder entre las *élites* regionales.

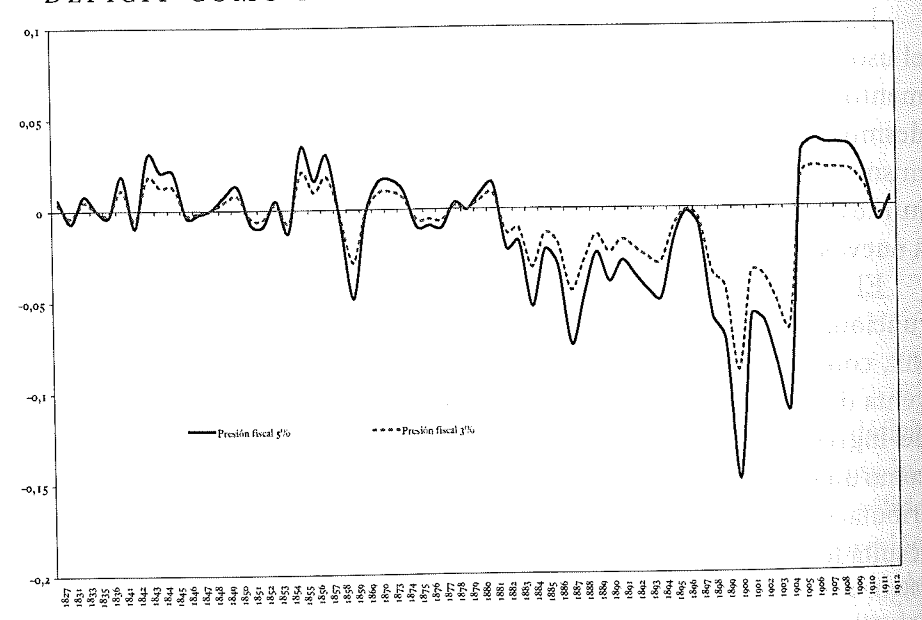
Las acciones de política para cubrir el déficit se caracterizaron por el uso incomprensible y contradictorio de instrumentos fiscales. En momentos críticos y en tiempos de paz se congelaban o reducían sueldos, se desmontaba parte del ejército o se paralizaba el pago de pensiones, y al mismo tiempo se reducían tarifas impositivas o se realizaban gastos en infraestructura, o el Congreso no reducía el gasto y el gobierno se oponía a nuevos tributos.

El déficit se financió con deuda, con la retención de sueldos de los funcionarios, con la venta de propiedades y, en la segunda mitad del siglo XIX, con emisión monetaria. En la vigencia fiscal de 1870-1871 hubo una venta de bienes desamortizados por bonos equivalentes al 97,9% del total del ingreso de bienes amortizados. La emisión de deuda pública se presentó como un sustituto casi que perfecto a la imposición: "no complican el sistema tributario, ni embarazan las operaciones de la industria [...] producen un resultado inmediato i satisfacen a tiempo las necesidades publicas" (NÚÑEZ, 1856: 59).

En materia de crédito interno fue común emitir libranzas que se giraban a los proveedores contra los ingresos corrientes para financiar el gasto, o se decretaron empréstitos forzosos que se utilizaron para cubrir el gasto de la guerra (ORDÓÑEZ, 1845, ROLDÁN, 1880). La guerra entre 1860 y 1863 se financió con libranzas que dos años después consumían casi el 50% de los

ingresos por aduanas (Castilla, 1865), y con el Decreto 471 de agosto de 1876 se obligaba a los habitantes de los Estados de Boyacá, Cundinamarca, Tolima y Santander a tomar empréstitos forzosos por un millón de pesos; pero como no se alcanzó la meta, con el Decreto 541 de septiembre del mismo año, el Gobierno Nacional monopolizó la venta de ganado y las ventas se constituyeron en deuda; además, con el Decreto 648 de 1876 se reglamentó el proceso de empréstitos obligatorios, suministros y expropiaciones, y, por último, con el Decreto 737 de 1876 se abrió un crédito extraordinario con cargo a la vigencia 1876-1877 para cubrir los gastos de la recién abierta oficina del Ministerio de Guerra de Intendencia General de Hacienda y Guerra (Bernal, 1877). Hacia 1886 se podían contar veintitrés tipos de papeles y bonos de deuda pública interna flotante (Martínez, 1894), los que fueron organizados mediante la Ley 87 de 1886.

GRÁFICA 25
DÉFICIT COMO PROPORCIÓN DEL "PIB ESTIMADO"



Fuente: cálculos propios.

La deuda externa tuvo su origen en el financiamiento de la guerra de independencia. La insuficiencia del recaudo para cubrir el gasto corriente obligó a la sociedad política granadina a suspender su servicio. Posteriormente, el

Estado pagó honorarios para renegociar el saldo. En la mayoría de ocasiones esos honorarios se consideraron costosos y sus erogaciones contribuyeron a dejar exhausto al fisco. Cuando el gobierno realizaba algunos pagos acordados con la banca, esta le proporcionaba recursos frescos, pero cuando nuevamente dejaba de cancelar las cuotas le cancelaban el acceso y el gasto quedaba desfinanciado. Ante la insuficiencia de recursos, la característica fue el incumplimiento sistemático del pago de la deuda externa pese a que siempre hubo claridad en cuanto a que preservar el financiamiento externo revestía importancia porque se podía utilizar para apoyar al crecimiento económico (Gutiérrez, 1858).

Para garantizar el pago de la deuda la sociedad política recurrió al expediente de darle destinación específica a fracciones de los impuestos o de algunos ingresos no tributarios; por ejemplo, el 56% de los derechos de importación estuvieron destinados al servicio de la deuda; los ingresos de las salinas se destinaron en su mayor parte a pagar la deuda interna (Gutiérrez, 1858), y con la ley de arbitrios de 1856 una parte de la deuda interna se consolidó en vales flotantes que se redimían con el pago del impuesto de aduanas (Gutiérrez, 1858). En 1865 se reportó por parte del Secretario de Hacienda que un cuarto de los ingresos de aduanas estaba comprometido para el servicio de la deuda externa, un 10% para la amortización de la deuda interna en avales de quinta categoría, y cerca del 50% para pagar deuda contraída en la guerra interna de 1860-1863 (Castilla, 1865). En 1863, con la Ley del 19 de mayo, se introdujo un impuesto del 15% al consumo de sal, impuesto que se debía utilizar en el pago de la deuda con los bancos británicos (Morales, 1867).

En 1871 se calculó que de los ingresos de aduanas el 10% se utilizaba para los gastos de recaudo, el 37,5% para pagar el servicio de la deuda externa, el 30% para el servicio de la deuda interna y un 7,5% para la reclamación de Roobinson y Fleming. El excedente de 15% era el efectivo que le quedaba disponible al Gobierno Nacional para los gastos de funcionamiento e inversión. En 1872 se sostenía que el 67,5% del ingreso por aduanas se destinaba a la deuda interior (Conto, 1872).

Esta estrategia de política también se utilizó con los ingresos no tributarios (Camacho, 1871). Los incrementos de los ingresos provenientes de las nuevas rentas del ferrocarril de Panamá, entre 1868-1870, se destinaron en su totalidad al servicio de la deuda. En 1880 se calculó que se tenían libranzas contra el 25% de la "parte libre" de las rentas de aduanas y salinas

a un interés del 10% anual y libranzas contra el 25% de los derechos de importación (PALAU, 1880).

La emisión de dinero se vio como una fuente expedita para cubrir los faltantes de caja. Hecho el aprendizaje del financiamiento monetario, la sociedad política entendió que se le disminuía la restricción presupuestal que había vivido durante sus primeros cuarenta años de vida. En adelante podía emitir. El proceso de aprendizaje se dio dentro del desarrollo del sistema crediticio y monetario del país y que se puede sintetizar de la siguiente manera: en el periodo 1810-1870 el sistema monetario se caracterizó por el desplazamiento en la circulación de las monedas de mayor valor –el peso plata y el peso oro– por las monedas de menor valor, la mayoría de producción clandestina, lo cual incrementó los costos de transacción al obstaculizar las operaciones comerciales e impidió, como en la década de los años veinte, el pago de impuestos. La sociedad política trató de superar el problema con una batería de leyes que empezaron con el Decreto del 6 de octubre de 1819, pasó por la adopción del peso plata de ley 0,902, ensayó con el bimetalismo, experimentó el peso oro y hasta prohibió la exportación de monedas de oro, y el oro en barras y polvo (TORRES, 1945; HERNÁNDEZ, 2001).

Ninguna norma alcanzó el propósito de ordenar el sistema monetario. Un factor que coadyuvó a estabilizar el sistema monetario fue la aparición del papel moneda. En 1848 se realizó la primera emisión por parte del Gobierno Nacional mediante el Decreto del 16 de junio, la cual no tuvo un impacto económico importante por el volumen emitido. En 1860 se efectuó una segunda emisión, que si bien impactó en forma mínima, tuvo una diferencia significativa con la anterior: fue de carácter forzoso, excepto para los acreedores extranjeros, y con una relación uno a uno con la moneda metálica. Para reactivar el comercio el Gobierno elevó la emisión de billetes con el Decreto del 8 de enero de 1885.

La aparición de la banca en 1865 impulsó el uso del papel moneda. En efecto, para suplir la necesidad de moneda la sociedad política expidió la Ley 35 de 1865 que dio vía libre al establecimiento de bancos privados con la potestad de emitir billetes redimibles por moneda metálica pero sin poder liberatorio. Así empezó lo que la bibliografía en historia económica denomina la "época de la banca libre" (1870-1887). Esa Ley fue la base institucional que impulsó la expansión del capital financiero, pues los comerciantes ligados a las operaciones internacionales establecieron desde 1870 bancos regionales que cumplieron con la función de ampliar la oferta monetaria regional (AVELLA, 1987; BOTERO, 1994; ECHEVERRI, 1994; HERNÁNDEZ, 2001; MEISSEL y POSADA, 1994; MURTRA, 1986; OCAMPO, 1994; ROMERO, 1994).

En 1880 se fundó, con la Ley 39, el primer banco oficial, el Banco Nacional, que en la práctica se constituyó en agente fiscal del Estado, pero sin la categoría de banco central. Con esta institución a su disposición la sociedad política encontró una forma sencilla de sustituir la capacidad impositiva por emisión. La primera vez que se utilizó este instrumento fue por parte del gobierno de la provincia de Cartagena que emitió papel moneda entre 1812 y 1816, función que luego fue asumida por las finanzas del Gobierno Nacional (Acta de la sesión de la Cámara del 21 de junio de 1823).

En el bienio 1887-1888 se hizo una emisión de papel moneda por $2.575.950 (PAÚL, 1890), equivalente a un 11,3% del total de los ingresos del periodo. En la guerra de 1884-1886 se redujo la cantidad de moneda disponible para las transacciones en la economía. En ese momento el Gobierno Nacional promulgó el Decreto del 8 de enero de 1885 autorizando al Banco Nacional para elevar la emisión de billetes hasta en $2.000.000 "eximiéndolo de la obligación de cambiarlos por moneda metálica", es decir, empezó en el país la circulación de dinero fiduciario. Dos años después, con la Ley 124 de 1887, la autorización de emisión alcanzó los 12 millones de pesos (RESTREPO, 1890). La guerra 1884-1886 fue cubierta con las existencias de metálico del Banco Nacional; una vez agotado el metal se realizó una emisión y se introdujo el dinero de curso forzoso con los billetes (TORRES, 1904: XVIII). El artículo 17 de la Ley 70 de 1894 ordenó la liquidación del Banco Nacional y creó la Junta de Emisión encargada de diferentes funciones, entre otras, de incinerar billetes, pero con la prohibición de emitirlos (CORREDOR, 1896). La última emisión de este periodo fue la que financió la Guerra de los Mil Días y disparó el proceso inflacionario de la primera década del siglo XX.

En 1885 el Banco Nacional suspendió la convertibilidad y, a partir de 1886, sus billetes de denominación de un peso se convirtieron en moneda de curso forzoso con poder liberatorio, es decir, los billetes de un peso emitidos debían ser aceptados en los pagos. Dado este paso, desde 1887 se restringió a la banca privada de las libertades de emisión y crédito que había poseído.

Las emisiones clandestinas del Banco Nacional para financiar al Gobierno Nacional contribuyeron al caos monetario de fin de siglo y el banco

fue cerrado en 1896; de acuerdo con la Ley 70 de 1894 la liquidación concluiría en 1895, pero por la guerra de este año se suspendió el cierre y se pospuso para 1896. Su liquidación se financió con el impuesto de derechos de importación. Desde 1895 la emisión de papel moneda por parte de la Secretaría del Tesoro financió el déficit fiscal de manera creciente y se desbordó desde octubre de 1899 por efecto del financiamiento de la Guerra de los Mil Días, lo que agudizó el problema de anarquía monetaria y disparó un proceso hiperinflacionario (BUSTAMANTE, 1980; HERNÁNDEZ, 2001; MURTRA, 1986; OCAMPO, 1994). La inflación condujo a un pacto implícito en la sociedad política: evitar el financiamiento monetario del déficit fiscal, aversión al instrumento monetario que ya lleva más de un siglo.

Un rubro menor de financiamiento fueron las ventas de tierras públicas. En el primer Congreso que tuvo la República de Colombia se autorizó al Gobierno Nacional para disponer y vender tres millones de fanegadas, pero condicionado a no "conceder a cada familia más de 200 fanegadas de tierra" (Actas del Senado, Sesión del 12 de mayo de 1823). En su Mensaje al Congreso en 1824 el Vicepresidente informa que ya se habían vendido 400.000 fanegadas, y en 1826 comunica que la cifra alcanza tres millones de fanegadas. Los responsables de las finanzas públicas vieron en ese recurso una salida de corto plazo al pago de la deuda (GUTIÉRREZ, 1858). En efecto, desde el inicio de la Segunda República, pagó deuda con entrega de predios y en el periodo federal expropió a las comunidades religiosas –la desamortización de "bienes de manos muertas"[192]–, tierras que vendió, entregó por deuda o simplemente regaló.

2.4.5. SÍNTESIS DEL PERIODO

A lo largo del periodo el recaudo fue afectado por dos tipos de fuerzas: una corresponde al proceso político inherente a la formación de un Estado que

192 RODRÍGUEZ (1986b: 17) sostiene que con la desamortización de bienes de manos muertas "los comerciantes, financistas y terratenientes adquieren los bienes de la Iglesia; estos sectores sociales son a su vez poseedores o bien de los bonos de deuda pública o del capital-dinero acumulado, lo cual de una u otra forma les proporciona una posición privilegiada en el remate de las propiedades eclesiásticas".

partió de un régimen colonial, y la otra, a la presencia de rentas monopólicas que permitieron compensar la falta de exacción del excedente privado.

En la primera de ellas actuaron los factores de aversión al tributo y la consolidación de una *élite* de poder. El origen de la aversión se localiza en los propósitos que unieron a los individuos que lideraron la independencia y que luego se constituyeron en sociedad política o Estado: libertad de comercio y desmonte de la carga tributaria que ahogaba su proceso de acumulación. En tanto que la falta de consolidación operó como la imposibilidad de tener un grupo con fuerza coercitiva y los deseos de utilizar al máximo la soberanía tributaria para llevar a cabo un programa político. La ausencia de esa fuerza condujo a que la estructura tributaria terminara diseñada para que la carga no recayera sobre los grupos de presión política pues eso se convertía en un instrumento de poder[193].

Y en la segunda, cuando el Gobierno pasó a poseer fuentes no tributarias para mantener unos niveles mínimos de ingreso con los cuales funcionar, se desincentivó la presión tributaria y se estimuló la presencia de una sociedad política que compensaba sus necesidades con rentas y no estaba incentivada a modificar las tarifas y bases imponibles, en especial la abundancia de exenciones, con lo cual se crearon privilegios políticos y tributarios. Como se mostró en la Gráfica 8, durante dos tercios del siglo el Estado utilizó los ingresos de sus propiedades, principalmente tabaco y sal (Gráfica 21), para cubrir su falta de presión impositiva.

La estructura tributaria que dejaron las decisiones políticas plasmadas en las reformas conduce a una conclusión inmediata: el volumen de recaudo y su variación quedaron supeditados a los choques del comercio internacional; y al mantener el tipo de sistema tributario se generó una brecha entre

193 Un polemista como SALVADOR CAMACHO ROLDÁN en sus columnas periodísticas, y Ministros de Hacienda como MANUEL MURILLO TORO y FLORENTINO GONZÁLEZ en las polémicas legislativas y en publicaciones periódicas expresaron varias veces la necesidad de reformar el sistema hacia uno personal con base en el impuesto de renta para evitar las inequidades en la financiación del gobierno, especialmente el que surgía de la sal: "Dos arrobas de sal por año consume una familia indigente compuesta de seis personas, pagando una contribución de diez reales y medio por ese consumo, y una familia rica, compuesta del mismo número de personas, tiene que consumir también solo dos arrobas de sal [...] Diez reales y medio de contribución por año pagan estas dos familias, aun cuando una sea la familia Morel, viva en una choza de paja, haga una sola comida por día y carezca hasta de arapos para cubrir su desnudez, y la otra sea una familia opulenta, que mora en una suntuosa casa, y se sienta por tres veces al día a una mesa cubierta de exquisitos manjares" (CAMACHO, 1976: 23-24).

el recaudo y la dinámica de la economía, lo que repercutió en la pobreza del Gobierno y su desbalance fiscal durante todo el periodo. BUSHNELL (1985) manifiesta que durante todo el siglo XIX el Estado colombiano fue pobre, y DEAS (1980) señala que en las "Memorias de Hacienda" se escuchan "las características de toda una economía política de la pobreza"; sin embargo, a los dos hay que complementarles diciendo que el Estado fue pobre por la aversión del bloque en el poder a cobrar y pagar impuestos, pues es cierto que existieron posibilidades de hechos generadores, en especial la generación de renta, como lo muestra la creación de tributación directa en los Estados: el impuesto predial.

Una parte de los historiadores de la economía colombiana interpreta los cambios realizados en las tarifas de aduanas como el uso consciente de un instrumento fiscal para ejecutar o una política librecambista o una proteccionista (NIETO, 1962; CRUZ, 1965; RODRÍGUEZ, 1986b; OSPINA[194], 1979), y otra muestra que los cambios impositivos respondieron a la necesidad de ingresos por parte del gobierno (OSPINA, 1955; DEAS, 1980; OCAMPO, 1984b y 1990; LÓPEZ, 1992). Ante los hechos abreviados en las anteriores secciones, se puede concluir que los cambios en las tarifas aduaneras y las modificaciones en las clasificaciones respondieron a intereses privados, a las guerras y a las necesidades fiscales del Gobierno Nacional Central, tal como lo reflejan las discusiones entre las élites, los planteamientos en el Congreso y los considerandos de las leyes.

Durante más de un siglo predominó la tendencia a preservar lo conocido, el sistema real, y a rechazar lo que se llamó la aventura de un cambio. El miedo del ejecutivo a las modificaciones provino de su dependencia del impuesto de aduanas, pues consideraba que cualquier cambio podía dejarlo financieramente débil y desprotegido para garantizar la unidad de la república y sus requerimientos de gasto.

Para cerrar el déficit a finales del siglo XIX, el poder político que empezó a centralizarse procedió a retirarle a los gobiernos locales los impuestos[195] que habían sido cedidos desde 1850 y a aumentar los aranceles con un argumento proteccionista y, siendo inconsistente con la necesidad de ingresos, redujo la tarifa del impuesto al consumo de tabaco y amplió las exenciones a las importaciones de bienes de capital, eximiendo de pago de aduanas a

194 OSPINA opta por sostener que entre 1830 y 1845 hubo proteccionismo moderado.

195 Los impuestos a los licores, los fósforos, los cigarrillos, el tabaco y el degüello de ganado.

las importaciones de materias primas. En las dos primeras décadas del siglo XX, con el arancel se favoreció la industria textil y de cigarrillos, en el sector agrícola a los productores de trigo, y con los incentivos, a los exportadores de ganado, tagua, maderas finas, metales preciosos y caucho.

2.5. LA BRECHA IMPOSITIVA INTERNACIONAL

Se entiende por brecha impositiva internacional la diferencia que se observa entre países desarrollados y subdesarrollados en la presión fiscal[196], el recaudo per cápita, la dependencia fiscal[197] y la participación del impuesto de renta en el total de recaudo, así como la inelasticidad ingreso del recaudo en el segundo grupo de países.

En la bibliografía especializada, desde mediados del siglo XX se ha propuesto un conjunto amplio de causas de la diferencia y la elasticidad recaudo: la estructura económica, el patrón de desarrollo económico, el origen de la estructura tributaria y las características institucionales de los países[198]. Los estudios suponen que el Estado en cualquier país tiene igual preferencia compulsiva por la tributación, lo cual conduce a limitar las explicaciones a aspectos que están por fuera de los actos libres y conscientes de la sociedad política y, por lo tanto, a desconocer las particularidades del proceso de la formación del Estado en los países subdesarrollados y su relación con la tributación.

Entre los investigadores hay acuerdo en cuanto a que en el siglo XIX la economía colombiana era de tipo precapitalista, esto es, el mercado laboral era reducido, había un atraso en lo monetario y financiero, su tecnología era rudimentaria y predominaba el sector primario de la economía como fuente de acumulación de capital. Esta realidad señala que la estructura económica limitaba la obtención de un gran recaudo impositivo, aspecto fáctico que algunos investigadores, por ejemplo DEAS (1980), utilizan para acoger la tesis de HINRICHS con el propósito de explicar el desenvolvimiento del recaudo en la Colombia de la época.

196 Algunos autores también la denominan incidencia fiscal y se mide como la razón de total de ingreso impositivo a PIB.

197 Participación de los impuestos al comercio exterior en el total de recaudo.

198 HELLER (1954), HINRICHS (1967), LOTZ (1967), MUSGRAVE (1969), TANZI (1988), BURGESS y STERN (1993), NEWBERY y STERN (1987), GORDON y LI (2005a y 2005b) y MKANDAWIRE (2010).

La bibliografía sugiere dos hipótesis para explicar el desarrollo impositivo colombiano. Por un lado, KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010), y OCAMPO (1984) proponen implícitamente que si se hubiese mantenido la forma de gobierno federal el recaudo se hubiera incrementado a mayor ritmo y el gasto hubiera contribuido a un mayor crecimiento económico en presencia de equilibrio fiscal. Como prueba del argumento utilizan el crecimiento de los ingresos tributarios de los Estados para el periodo de la Tercera República. De otro lado, JUNGUITO (2010), a partir de los informes de los Secretarios de Hacienda ordenados por periodo presidencial, y de bibliografía secundaria, sostiene que las reformas tributarias del periodo federalista se realizaron por consideraciones ideológicas que terminaron deteriorando las finanzas públicas, incluidas las de los gobiernos estatales, y que la carga fiscal se redujo a lo largo del siglo XIX, pero no da una explicación de su dinámica a largo plazo.

Así las cosas, se puede decir que para el caso colombiano las hipótesis hasta ahora propuestas sobre el origen del rezago de su nivel de recaudo frente a los países desarrollados se reducen a proponer como causa el atraso económico o la forma de gobierno. Ante las preguntas de quien decide qué se grava, quien paga y cuánto paga, considerando *ceteris paribus* la dinámica de la base impositiva, en las explicaciones dadas faltaría aquella que toma en consideración las actuaciones soberanas de la sociedad política, pues son los individuos que la integran quienes toman las medidas políticas y jurídicas que dan respuesta a qué, cuánto y quien paga la imposición.

La indagación sobre la formación del Estado colombiano y la política tributaria que implantó, la cual se documentó en las secciones anteriores, indica que la élite que tomó las decisiones tenía una preferencia mínima por la imposición por considerarla como vasallaje político de herencia colonial, lo que la indujo a desmontar la estructura tributaria vigente en un sistema tributario real que, por sí mismo, requería más, y no menos, impuestos para mantener o incrementar el nivel de recaudo y para darle mayor elasticidad. A la causa ideológica y al aspecto técnico del sistema hay que agregar que las guerras de consolidación de una élite hegemónica y una administración tributaria cuasi-privada y no profesional fueron elementos que estancaron el recaudo.

Mientras en Colombia se vivía un letargo impositivo junto con la exaltación de construir una sociedad con un mínimo de intervención estatal y una economía guiada por las decisiones individuales en un entorno precapitalista, por las razones expuestas, los Estados de los países capitalistas más desarrollados aceleraron su intervención en la economía y la sociedad (MANN, 1986 y 1993), lo cual ayudó a ampliar la brecha impositiva internacional: en Francia, Prusia, Gran Bretaña y los Estados Unidos los impuestos directos representaban, en promedio para el periodo 1830-1910, el 25,7%, 18,1%, 20,7% y 4%, respectivamente, del total de ingresos del Gobierno Nacional, mientras que Colombia apenas alcanzó un 2,8%.

Las diferentes estrategias de política tributaria que siguieron los países consiguió que el recaudo impositivo fuera en los Estados Unidos 21,5 veces más en 1900 con respecto a 1830, cinco y media veces más en Prusia, 3,5 veces en Francia, y 4,2 veces en Colombia. A esa fuerte presión fiscal se sumó la propiedad estatal. Como se muestra en el Cuadro 8, los países desarrollados aumentaron progresivamente su participación de sus propiedades, especialmente en empresas. La lección de la experiencia muestra entonces que no se trata, como se hizo en Colombia, de ejercer un efecto sustitución entre los recursos tributarios y no tributarios, sino de complementarlos a efectos de impulsar el crecimiento económico vía el multiplicador y acelerador del gasto.

En consecuencia, en el caso colombiano la brecha impositiva internacional se abrió porque las políticas conscientemente implantadas por la sociedad política tuvieron como propósito dejar a la iniciativa privada todo el peso del crecimiento económico y para ello se utilizaron como instrumentos una imposición mínima, y un nivel y una estructura de gasto que cubriera las necesidades básicas de la administración. No entendieron que el desarrollo y el crecimiento económico implican conjuntamente la iniciativa privada y la actividad gubernamental, donde cada uno debe ser eficiente en la provisión de bienes privados y públicos, respectivamente. En una misma época se tiene entonces que mientras el Estado colombiano, en una economía precapitalista, se autolimita, los Estados de los países capitalistas más desarrollados sabían que debían controlar parte de la riqueza social para fortalecer su poder interno y externo, y actuaron en consecuencia.

CUADRO 8

INGRESOS DE LOS GOBIERNOS NACIONALES

En millones de cada moneda nacional

	Gran Bretaña				Francia				Usa			
	Total en libras	Impuestos		Propiedad estatal	Total en francos	Impuestos		Propiedad estatal	Total en dólares	Impuestos		Propiedad estatal
		Directos	Indirectos			Directos	Indirectos			Directos	Indirectos	
		Participación porcentual				Participación porcentual				Participación porcentual		
1830	55,3	10	73	17	978	40	22	38	27		82	18
1840	51,8	8	73	19,0	1.160	30			24		56	44
1850	57,1	18	65	17	1.297	28			49		81	19
1860	70,1	18,5	64,5	17	1.722	23			65		82	18
1870	73,7	26	59	15	1.626	26	31	43	430	17	68	15
1880	73,3	24	60	16	2.862	21	38	41	367	1	82	17
1890	94,6	24	58	18	3.221	20	38	42	464	0,2	80	19,8
1900	129,9	31	47	22	3.676	21	36	43	670	2	71	27
1910	131,7	27	51	22	4.271	22	33	45	900	0	69	31

	Prusia				Colombia			
	Total en marcos	Impuestos		Propiedad Estatal	Total En Pesos	Impuestos		Propiedad Estatal
		Directos	Indirectos			Directos	Indirectos	
		Participación porcentual				Participación porcentual		
1830					1,9	3,7%	52,5%	43,9%
1840	169	24	34,5	41,5	1,3	6,7%	23,6%	69,7%
1850	183	22	32	46	3,2	11,2%	28,9%	59,9%
1860					1	0%	48,6%	51,1%
1870	550	24,5	10,5	65	2,9	0%	62,1%	37,9%
1880	805	21	8	71	5,6	0%	68,6%	31,2%
1890	1.774	10	14	76	10,1	0%	85,3%	14,7%
1900	2.607	8	13	79	6,4	0%	69,4%	30,6%
1910	3.732	11	3	86	12,7	2,9%	81,3%	15,8%

Fuente: países europeos y Estados Unidos con base en MANN (1993) y cálculos propios con base en informes de Hacienda.

2.6. ANÁLISIS CUANTITATIVO UNIVARIADO

Los investigadores normalmente utilizan los datos fiscales de manera indiscriminada, lo que limita el análisis económico y político del Estado. Usan el concepto de renta como sinónimo de ingreso estatal e imposición, y con él realizan análisis de tributación (RESTREPO, 2009; GONZÁLEZ, 1983 y 1984; RODRÍGUEZ, 1983; JUNGUITO, 2010). Cuando descomponen ese ingreso, operan las partes sin el rigor conceptual de las metodologías económicas. GONZÁLEZ (1984), al comentar la fiscalidad desde 1830 a 1850, sin notar la imprecisión, asimila contribución a impuesto e incluye dentro de ellos los ingresos no impositivos derivados de los monopolios productivos o estancos o rentas estancadas. Muy pocos excluyen de los ingresos los desembolsos de la deuda, y aunque por la tradición presupuestal colombiana se hace, de acuerdo con la metodología internacional se deben excluir.

Unos autores utilizan cifras del presupuesto aprobado, no el ejecutado, por ejemplo BUSTAMANTE (1980) y TOVAR (1989). El presupuesto aprobado es un indicador de la intencionalidad de la sociedad política. A esto se suma el problema de la homogeneidad de la vigencia fiscal del presupuesto. En Colombia, durante la primera mitad del siglo XIX, hubo aprobaciones de gasto para dos vigencias fiscales, e incluso se realizaron prórrogas[199]; así que cuando se toman los datos de apropiaciones se generan crecimientos nulos.

Otro fallo común en los pocos autores que trabajan la fiscalidad consiste en comparar vigencias fiscales diferentes sin hacer los respectivos ajustes estadísticos. Ese es un error común que se empezó a generar desde la compilación de cifras que realizó ANÍBAL GALINDO en el siglo XIX, y que sistemáticamente se retoma en los anuarios estadísticos de aquella época o por los historiadores del siglo XX que estudiaron el siglo XXI. Trabajos recientes como los de OCAMPO (1984b), JUNGUITO (2010) y KALMANOVITZ y LÓPEZ (2010), también comparan distintos tipos de vigencia sin hacer las correcciones.

Para ganar claridad conceptual, en este ensayo la clasificación de las cifras se realizó para vigencias fiscales iguales al año civil. Para lograrlo se recalcularon los datos desde 1831 a 1886. Así mismo, se reclasificaron las partidas de los ingresos con base en el criterio de la *función económica* del Estado: de acuerdo con la teoría, el Estado tiene como función económica proveer

199 Esta característica es fácil de detectar en la serie que construyó el DANE (1972), pues allí se encuentran años seguidos con idénticos datos.

bienes y servicios de no mercado que son financiados principalmente con imposición. Como tiene fuentes de recursos diferentes a la imposición, aquí se dividen los ingresos de acuerdo con lo expuesto en la nota metodológica, esto es, con base en el criterio del grado de autonomía que tiene el sector privado para incurrir en el pago al Estado; en consecuencia, se tienen los ingresos tributarios, no tributarios, ganancias de capital, parafiscales y rentas monetarias. A su vez, los impuestos se dividen, según el criterio recaudatorio, en directos e indirectos.

2.6.1. LOS DATOS

La base de datos se construyó con los informes que los Secretarios de Estado del Despacho de Hacienda y del Despacho del Tesoro presentaban al Congreso y, en algunos casos, se cotejaron con los asientos contables que consolidaban el total de ingresos y gastos del país. Esa fuente de información presenta las siguientes características que deben ser tenidas en cuenta para darle alcance a los resultados cuantitativos:

i. La técnica de contabilización no es homogénea. En los Informes de 1820 a 1829 predomina la contabilidad de caja (recaudo efectivo). Desde 1830 y hasta 1849 en unas vigencias usa la contabilización de causación (reconocimientos), en otras la técnica de caja, y en unas terceras una contabilidad mixta, donde no se distinguen las cuentas por cobrar y pagar. Después de 1850 se utilizó en la contabilidad de Hacienda el principio de causación y en la contabilidad del Tesoro el de caja. Pese a esa mayor homogeneidad contable, el Tesoro presenta cifras de causación para algunos años fiscales y la Secretaría de Hacienda a veces las presenta mixta.

ii. Cuando se presentan las cifras en causación, unos informes hacen explícitos los recursos que corresponden a vigencias anteriores, otros no.

iii. Hay informes en los que la cifra de causación es igual a la de caja, lo que indica que no hubo cuentas por cobrar o devoluciones causadas, o que las oficinas de recaudación no reportaron dichas cuentas para hacer el consolidado.

iv. En línea con lo anterior, las cifras se encuentran en unas vigencias con deducciones y en otras no; es decir, en los derechos de importación en unos años descuentan las devoluciones a los contribuyentes (ingreso neto) y en otros no lo hacen (ingreso bruto). Igual sucede con rubros como el tabaco y la sal. Los datos que algunos Secretarios de Hacienda compilan se deben verificar, pues en la construcción de las series utilizan indistintamente el concepto de ingreso bruto y neto.

v. Es normal que las cifras al cierre de la vigencia fiscal queden subestimadas. A manera de ejemplo, en 1843, en los ingresos de aduanas no se incluyeron los recaudos de las aduanas de Arauca y Guanapalo porque no fueron reportados; los ingresos de las aduanas del Atrato y de Bocas de Toro corresponden a cuatro meses y Buenaventura a diez meses. Para corroborar los guarismos de esas vigencias se optó por verificar con informes de años posteriores donde los rubros estuvieran desagregados. En los casos que no fue posible se dejaron los datos iniciales.

vi. Los rubros de menor recaudo están desagregados unas veces y otras no. En la base de datos anexa se presentan tanto el total como el desagregado en los años en que se pudieron identificar. Hasta mediados de siglo XIX, en el ítem ramos diversos se incluyeron reintegros, premios de demora y rezagos de contribuciones suprimidas.

vii. En muchos años de guerra los Secretarios no presentaron la contabilidad de la vigencia, pese a que en el pie de imprenta aparezca el año de cierre. Por ejemplo, en el Informe de Hacienda de 1869 aparecen cifras de 1870. Igualmente, las cifras quedaban subestimadas porque la guerra impedía el envío de cifras de las aduanas o de las oficinas de recaudación de Hacienda a Bogotá. Para corregir la situación se recurrió a Informes posteriores que consolidaban esos años.

viii. En algunos años en el mismo rubro se agregó otro ítem pero no se modificó la cifra del año anterior; por ejemplo, en el informe de Hacienda de 1898 se cambiaron faros por faros y muelles, y se dejó la misma cifra de 1895; en 1897 y 1898 se agregó la parte de muelles y en 1910 se incluyó faros y tonelaje. Y en el informe de 1910 se incluyó en el ingreso de bienes nacionales la venta de vapores.

ix. Fue una práctica contable agregar renglones económicamente diferentes: en el ingreso de tabaco se sumó la venta de hoja y de petacas con las confiscaciones que realizaban las autoridades; y en aduanas se sumó al impuesto propiamente dicho la venta de servicios tales como el almacenaje y las sanciones por demoras en el pago.

x. En 1912, en los bienes nacionales se incluyeron ingresos por explotación de bosques, cuando en otros años era rubro aparte.

xi. En unos años las oficinas de aduanas sumaron impuestos internos, como los de internación de sal, y los derechos de exportación con los im-

puestos a las importaciones. Hasta donde fue posible se separaron los tipos de impuestos.

xii. En el rubro de aduanas se usó indiferentemente la contabilidad de causación con la de caja: en unos años, como 1912, se dedujeron las devoluciones de impuestos de manera que lo causado quedó igual a lo efectivo.

xiii. En aduanas se utilizó en algunos años el recaudo bruto, se incluyeron papeles recibidos como pago y no se descontaron las devoluciones de impuestos. En otros se hicieron los descuentos.

xiv. En algunos Informes, por ejemplo en 1912 sobre las rentas de la Comisaría de Arauca, se incluyeron datos que no correspondían a los observados sino que consistieron en aproximaciones o cálculos basados en vigencias anteriores.

xv. Algunos datos no corresponden al año completo, sino que se refieren a algunos meses; por ejemplo, en la renta de cigarrillos de 1897 la cifra corresponde a lo registrado hasta el 15 de agosto de ese año; en el informe de 1894 el rubro aduanas incluye únicamente la aduana del Meta hasta el mes de septiembre; en el recaudo de derechos de importación de 1895 para la aduana de Arauca no existen los datos correspondientes a los meses de julio a diciembre, y para la de Meta, de enero a junio, es decir, en el primer caso no se encuentran los datos para el segundo semestre, y en el caso del Meta para el primer semestre.

xvi. Desde 1834 y hasta 1846 los rubros de ingresos incluyeron recaudos de diferentes vigencias fiscales sin que se hicieran los ajustes de partida doble (caja contra cuentas por cobrar) (De Pombo, 1846: 9). En la memoria de hacienda de 1910 se lee: "Según los actuales reglamentos sobre contabilidad oficial, en los productos de rentas correspondientes á un año cualquiera [...] de lo cual resulta que en lo concerniente á lo que se puede llamar la estadística de las rentas, no hay en realidad separación de productos por vigencias fiscales".

xvii. En cuentas por cobrar el rubro más importante es el de los pagarés de aduana. Por ejemplo, a 31 de agosto de 1843, de 2.972.549 pesos y 1½ reales, "habían entrado en las cajas nacionales [...] 2.094.852 ps. 6rs., i quedaban ecsistentes en deudas por cobrar 877.696 ps. 3¾, de los cuales 857.823 ps. ¾ ecsistian con pagarés de aduana de plazo no cumplido, i 19.873 ps. 3 rs. en deuda á favor de las tesorerias por los ramos de aguardientes, diezmos, salinas, papel sellado i premios de demora causados en algunos pagos" (Ordoñes, 1844: 12).

xviii. En 1856 se expidió la ley de arbitrios fiscales que autorizó recibir los vales flotantes de la deuda interna como pago de los impuestos. Como no se pudo identificar el valor redimido de los vales flotantes, el ingreso por aduanas quedó subestimado en los años posteriores a 1856, pues la cifra que los informes reportaron corresponde al efectivo y, en el caso de la causación, a los reconocimientos.

xix. Los informes reportan un rubro denominado "hacienda en común", el cual en algunos años significó la consolidación de los ingresos de menor cuantía, en otros incluyó partidas, como el diezmo, que correspondían a las provincias, a los Estados o a los departamentos; en otras ocasiones correspondió a ingresos que por ley eran de las Secretarías de Estado diferentes a la de Hacienda pero que eran recursos nacionales recaudados por esta última; el rubro que cumplía casi siempre esa característica era el papel sellado que le pertenecía a la Secretaría del Interior, y, por último, también se incluyeron cobros de impuestos ya suprimidos pero que quedaron pendientes por cobrar.

xx. En los informes del periodo 1824-1850 era común encontrar la partida "existencia del año anterior" que se refiere al efectivo en poder de la tesorería general y que erróneamente la sumaron a los ingresos de la nueva vigencia fiscal. Para calcular el déficit operacional se debe pasar a "variación de caja", y para el déficit presupuestal y macroeconómico a "cuentas de la hacienda y el tesoro" o a las "cuentas patrimoniales públicas".

xxi. La presentación de la contabilidad pública se complicó durante los periodos de guerra y por ello los informes de hacienda concernientes a esas épocas presentan uno o dos años de retraso. Por ejemplo, las cifras que correspondían a la vigencia 1842-1843 y 1843-1844, se presentaron en dos informes en 1845: uno titulado "informe del año fiscal de 1843" y el otro "informe del año fiscal de 1844".

xxii. En informes de los Secretarios de Hacienda posteriores a la vigencia se contabilizó lo recaudado durante el año de la vigencia y se excluyó lo de las vigencias anteriores; en otros años se sumaron los dos valores, lo nuevo y la deuda anterior. En el informe de 1846 se tomó el recaudo de la anualidad y la media anata, los alcances de cuenta, los aguardientes y la cuarta episcopal del Estado, entre otros rubros, lo de la vigencia y las vigencias anteriores, y en el informe de 1843 lo correspondiente a la vigencia.

xxiii. En los informes se presentó en algunos casos el total de la vigencia, y en otros el total de la vigencia más el recaudo de vigencias anteriores

hechos durante esa vigencia. Pero, en las cifras de la misma vigencia el dato puede sumar o no los recaudos de las vigencias anteriores.

xxiv. En la contabilidad de gasto no se incluyeron todos los gastos. Entre 1850 y 1856 no se contabilizaron los gastos denominados "cuentas particulares" por un valor monetario de 952.441,1 pesos oro. En 1851 se rectificaron los ingresos de la vigencias 1847-1848, 1848-1849 y 1849-1850, según lo dispuesto en la Ley del 3 de junio de 1850, pero como la aprobación y liquidación se hacía bianual, algunas partidas se remitieron a años posteriores a 1850. En el informe de 1861 se presentaron cifras bianuales de ejecución de ingresos y gastos.

xxv. A finales del siglo se comenzaron a sumar partidas que anteriormente se presentaban separadas: ferrocarril y telégrafo de Bolívar, y correo y telégrafo en el informe de Hacienda de 1883.

xxvi. Es corriente encontrar que se sumaba el recaudo efectivo o el reconocimiento y se presentaban estas cifras como el total de la vigencia y, en Cuadro aparte, se agregaban los desembolsos del crédito y los recaudos de vigencias anteriores. Es decir, no se contabilizaba como ingreso de la vigencia la "recuperación de cartera".

xxvii. Producto líquido significaba ingreso por ventas menos costos, en el caso de la sal, ingresos menos pago salarial en el caso de las aduanas y, en otros años, podía ser el ingreso efectivo.

xxviii. Parte del problema de las cifras consiste en que no todas eran administradas por la Secretaría de Hacienda. Esta administraba el arancel, las salinas, el degüello de ganado y los derechos sobre minas, entre otros; la Secretaría del Tesoro administraba los ingresos de las minas de esmeraldas de Muso y Coscuez y los bienes nacionales, entre otros; la Secretaría de Estado del Interior los telégrafos y correos y, al finalizar el siglo la Secretaría de Fomento, el impuesto fluvial del Río Magdalena y los peajes. Esto implicó tener cuidado para evitar la doble contabilización o la exclusión, especialmente cuando aparecía en la contabilidad el rubro ramos ajenos.

xxix. En algunos años en el total no se incluyeron partidas que estaban identificadas; por ejemplo, en la vigencia fiscal 1880-1881 se excluyó de los derechos de importación $361.972 correspondientes al mes de agosto y que ingresaron por la aduana de Barranquilla.

xxx. Desde principios del siglo XX, se agregaron en la contabilidad, en el ítem "derechos de puerto", los rubros del arancel correspondientes a lastre, muelle, práctico y remolque, faros, tonelaje y sanidad.

xxxi. En el rubro "cúmulo de hacienda, otros, etc.", se acumulaban todos los rubros que generaban pocos ingresos.

xxxii. Los factores de conversión se calcularon de la siguiente manera: para los años anteriores de 1832 se tomaron los ingresos del primer semestre del año fiscal 1831-1832, y se sacó la proporción, la cual se aplicó hacia atrás, de manera que se supone que las proporciones son constantes o que las importaciones no tenían elementos estacionales a lo largo del año fiscal.

xxxiii. Los cambios legales implicaron modificaciones en la contabilidad. El ingreso de aguardiente entre 1800 y 1830 fue un estanco, y a partir de 1831 pasó a ser una patente.

Durante el periodo en estudio la vigencia fiscal, o año fiscal, cambió tres veces. Entre 1823 y 1834 el año fiscal comprendía del 1.° de julio al 30 de junio del año inmediatamente posterior. Luego, la Ley del 28 de mayo de 1934 cambió el periodo del 1.° de septiembre al 31 de agosto del año civil siguiente. Y finalmente, a partir de 1887 la vigencia fiscal pasó del 1.° de enero al 31 de diciembre. Con el propósito de homogeneizar temporalmente las cifras para hacerlas comparables se procedió de la siguiente manera:

i. Se tomó como primer punto de empalme el año 1886 y se buscaron las cifras del último cuatrimestre para compararlas con el cálculo de Paúl (1888).

ii. Con la metodología de Boot-Feibes y Lisman se procedió a trimestralizar las series desde 1834 a 1886. Los datos obtenidos se compararon con datos parciales de los trimestres en los años en que había cifras disponibles. Estos resultados se utilizaron como indicadores de ajuste de la vigencia fiscal.

iii. Se tomó como punto de empalme 1834 y se comparó con el ajuste realizado por Soto (1835). Se procedió a aumentar la frecuencia de los datos con la misma metodología estadística, se comparó con el punto de empalme y con la técnica del indicador y se ajustaron los datos originales. En consecuencia, desde 1831 se igualó la vigencia fiscal al año civil.

iv. Por la ausencia de cifras desagregadas no se pudo empalmar el periodo 1801-1827. En las gráficas de las secciones anteriores donde se mira el crecimiento anual no se colocaron estos años. En los que sí se colocaron normalmente se hizo para mirar estructuras que no cambian drásticamente ni de forma sistemática si se toma la vigencia fiscal o el año civil.

Es importante aclarar que en la contabilidad de causación no se pudieron identificar los pagos impositivos realizados con títulos de deuda pública, por lo que el ingreso aparece subestimado; por ejemplo, durante la vigencia

fiscal de 1842-1843 se recibieron billetes de tesorería como pago de la renta de aguardientes por $2.165 oro.

En algunos años fue posible identificar los ingresos por la aduana de Panamá. Sin embargo, en toda la serie se mantiene esa aduana como parte del ingreso por derechos de importación pese a que debería excluirse de los ingresos y los gastos dada su separación en 1903 y la necesidad de hacer la serie temporal comparable con el siglo XX.

Las metodologías de contabilidad del siglo XIX no fueron ortodoxas a pesar del esfuerzo de los funcionarios de la Secretaría de Hacienda. Como ya se mencionó, se presentan unas cifras en causación y otras en caja. Por definición técnica, la causación incluye la metodología de caja. La discrepancia estadística en los ingresos se encuentra en los montos a cobrar o a devolver a los contribuyentes. En algunos años es posible identificar esos rubros. Sin embargo, para ganar homogeneidad se optó por dejar las cifras en devengado. Para llegar a caja se tiene que tomar el volumen de deudas o cuentas por cobrar en la contabilidad de aduanas y deducir a la causación las cuentas no cobradas, pero teniendo en cuenta que se pueden presentar problemas técnicos delicados: la deuda de la vigencia de 1843 fue tres veces superior al recaudo efectivo, o lo que es lo mismo, el efectivo fue tan solo el 24,4% del ingreso de aduana reconocido.

El análisis univariado de las series se realizó con las cifras a precios de 1832, pues para el periodo no se posee de un deflactor apropiado. Los estadísticos descriptivos que se reportan en el Cuadro 9 señalan dos atributos importantes: primero, el conjunto de datos tiene un recorrido amplio que le quita representatividad a las medidas de tendencia central; segundo, asociado al primer atributo, las series temporales del siglo XIX no tienen una distribución normal; igual para el ingreso total, para cada uno de los tipos de ingreso gubernamental, así como para las variables de comercio exterior. Estos resultados pueden tener implicaciones sobre el tipo de distribución de los términos de perturbación de los modelos estimados para el periodo de estudio.

Igualmente, los datos presentan un cambio de media y tendencia. Los ingresos impositivos del Gobierno Nacional entre 1835 y 1864 tienen un promedio de $1.010.000 oro y entre 1865 y 1920 de $7.000.000 oro (Gráfica 26). Las exportaciones e importaciones presentan dos rupturas: la primera hacia 1859, de manera que entre 1835 y 1859 el promedio de las dos variables se ubica en US$4.800.000; luego se da una ruptura hacia 1902, cuando las exportaciones pasaron entre 1860-1902 de un promedio de US$17.300.000

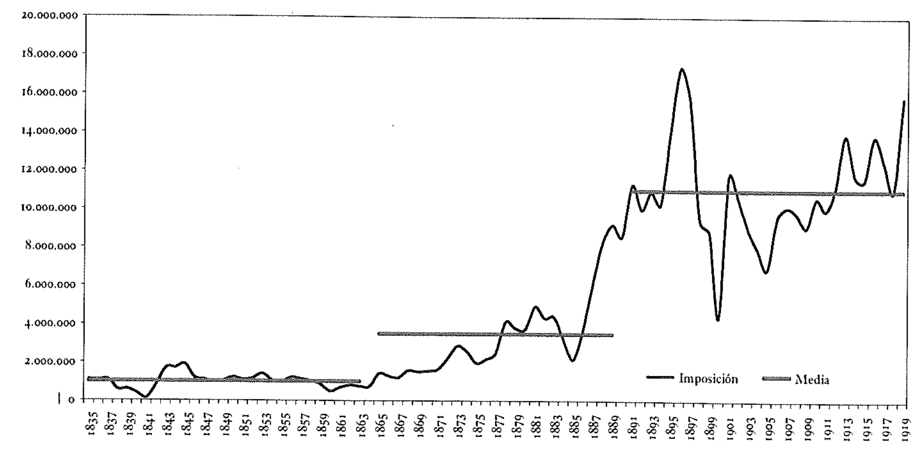
a US$30.000.000 y las importaciones de US$21.000.000 a US$25.000.000 y entre 1903 y 1920 a US$21.500.000. Entre 1860 y 1867 todas las series cambian de tendencia. Estas rupturas estadísticas de las series indican que hacia la sexta década del siglo XIX en la economía se pudo presentar un cambio estructural.

CUADRO 9
ESTADÍSTICOS DESCRIPTIVOS DE LAS SERIES

	Ingreso del Gobierno Nacional				Importaciones	Exportaciones
	Imposición	No tributarios	Capital	Total		
Media	4,955271	20,09621	1,760093	3,840592	17,29946	16,09606
Mediana	2,449322	7,660536	1,694387	2,760189	17,85000	15,05000
Valor máximo	16,71499	217,2392	4,935374	11,30235	61,22407	93,21084
Valor mínimo	0,143150	0,000000	0,000000	0,409389	1,400000	0,700000
Desviación estándar	4,616173	33,42922	1,032980	2,837765	10,69520	12,75744
Coeficiente de asimetría o Skewness	0,763867	3,289630	0,974746	0,646989	0,684925	2,890528
Coeficiente de apuntalamiento o Curtosis	2,208654	17,13854	4,313090	2,207519	4,721169	17,29604
JARQUE-BERA	10,36071	851,1470	19,33653	8,058418	16,93619	832,2911
Probabilidad	0,005626	0,000000	0,000063	0,017788	0,000210	0,000000

Fuente: cálculos propios.

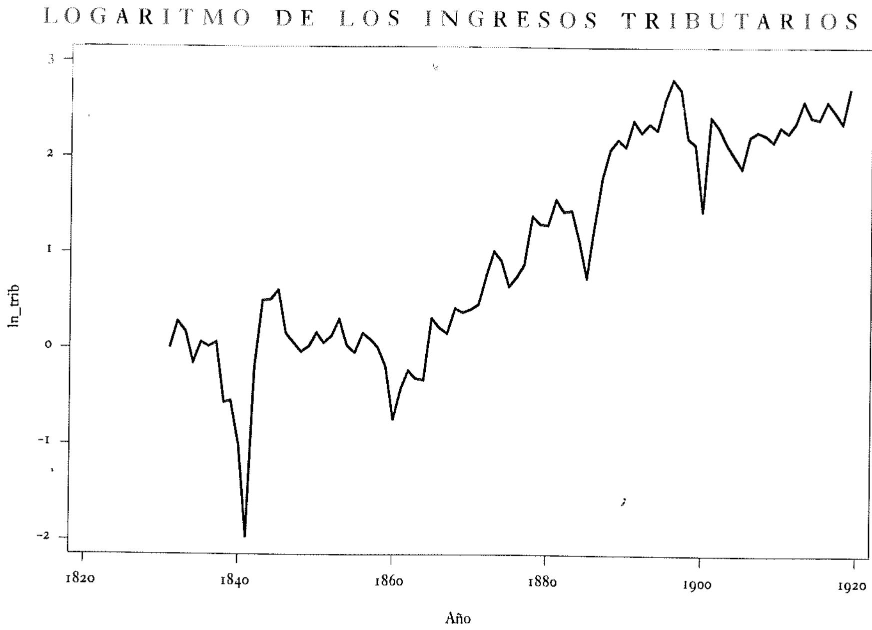
GRÁFICA 26A
INGRESOS IMPOSITIVOS
CAMBIO DE MEDIA



Fuente: cálculos propios.

GRÁFICA 26B

LOGARITMO DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS



Fuente: cálculos propios.

En la Gráfica 27 se reporta la serie de ingresos impositivos configurada con el filtro de Hodrick-Prescott donde se detecta su tendencia y su ciclo. Obsérvese que las caídas que se manifiestan en el ciclo corresponden a los años de las guerras más severas, en especial las de los Supremos y la de los Mil Días.

2.7. CONCLUSIONES DEL PERIODO REAL

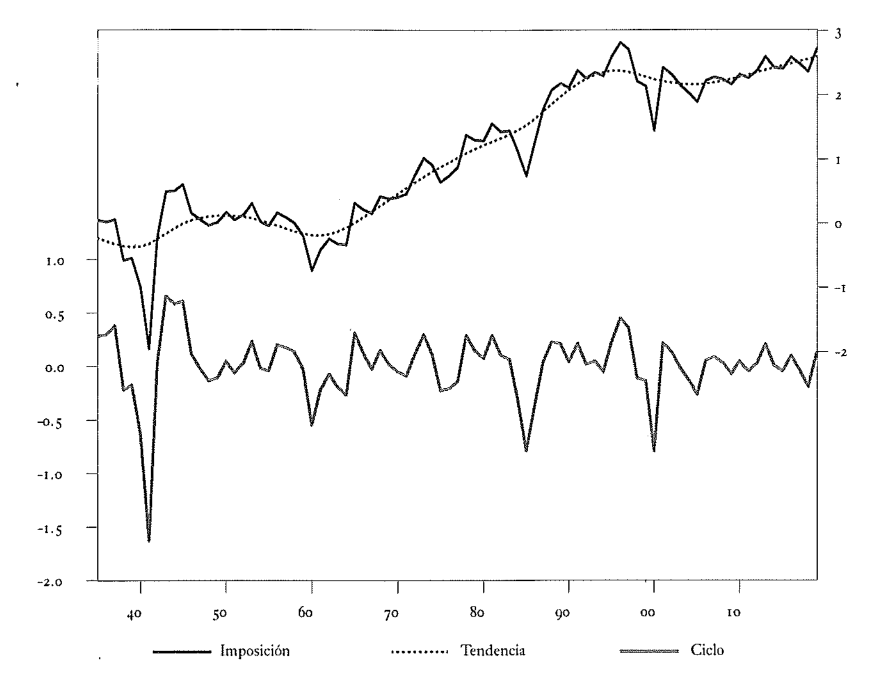
A lo largo del periodo de imperio del sistema real, contrario a las interpretaciones que se sugieren para países en desarrollo, el recaudo fue afectado por dos tipos de fuerzas: una correspondía al proceso político inherente a la formación de un Estado que partía de un régimen colonial y la otra a la presencia de rentas monopólicas que inducían a compensar la falta de exacción del excedente privado.

Durante el siglo XIX, el proceso político de Colombia se inició cuando los hacendados, una vez le arrebataron el poder a la corona española, se plantearon la cuestión política sobre las relaciones de poder entre ellos y con el resto de la sociedad. Se partió de un escenario compuesto por una

GRÁFICA 27

INGRESOS IMPOSITIVOS

FILTRO DE HODRICK-PRESCOTT



Fuente: cálculos propios.

serie de élites regionales que se disputaron el poder político tanto a nivel de país como en lo local, proceso que se solucionó a la manera habitual en la mayoría de las sociedades, con la guerra.

La forma como transcurrió la solución a la cuestión política dejó unos efectos sobre las finanzas públicas. El gasto se concentró en la guerra y solo hasta mediados del siglo la sociedad política inició las obras de infraestructura que iban a permitir acelerar el crecimiento económico. La tributación se concentró en la imposición a las importaciones y al consumo de sal, producto cuyo monopolio le permitió al gobierno tener un recurso para cubrir el gasto. La concentración de la imposición en la actividad económica externa respondió a la facilidad administrativa con que operaba y, ante todo, a la visión ideológica de la *élite* en el poder político. La consecuencia inmediata fue, primero, que el Estado no tuvo los recursos para llevar a cabo las inversiones que requería el crecimiento económico y el desarrollo social y, segundo, dio origen a una brecha impositiva frente a los países desarrollados.

El origen de la aversión a la imposición se localiza en los propósitos de libertad de comercio y desmonte de la carga tributaria que ahogaba el proceso de acumulación de los individuos que lideraron la Independencia y que luego so constituyeron en la sociedad política o Estado. En tanto que la falta de consolidación operó como la imposibilidad de tener un grupo con fuerza coercitiva y deseos de utilizar al máximo la soberanía tributaria para llevar a cabo un programa político. La ausencia de esa fuerza condujo a que la estructura tributaria terminara diseñada para que la carga no recayera sobre los grupos de presión política.

La aversión se reforzó cuando el Gobierno comenzó a poseer fuentes no impositivas para mantener unos niveles de ingreso mínimos con los cuales poder funcionar, pues se desincentivó la presión impositiva y se estimuló la presencia de una sociedad política rentista y protectora a ultranza de la acumulación privada. Es en presencia de las rentas que se reducen al mínimo las tarifas, acompañadas de una abundancia de exenciones, con lo cual se crean privilegios políticos.

La estructura tributaria que dejaron las decisiones políticas plasmadas en las reformas conduce a una conclusión inmediata: el volumen de recaudo y su variación quedaron supeditados a los choques del comercio internacional; y al mantener el tipo de sistema tributario se generó una brecha entre el recaudo y la dinámica de la economía, lo que repercutió en la pobreza del Gobierno y su desbalance fiscal durante todo el periodo de estudio.

III. EL SISTEMA PERSONAL Y LA REDUCCIÓN DE LA BRECHA IMPOSITIVA (1918-2012)

3.1. LA CONSOLIDACIÓN DE UN ESTADO CENTRAL

La formación de una élite política central fue la pieza esencial del proceso de transformación del país hacia una sociedad capitalista. El auge del comercio internacional a mediados del siglo XIX permitió que los *hacendados-comerciantes* y los *hacendados-banqueros* acumularan un capital que exigía reinvertirse para valorizarse, tarea que realizaron con la creación de empresas manufactureras, en las dos últimas décadas de ese siglo, y cuya producción empezó a sustituir importaciones y a beneficiarse de la ampliación e integración progresiva del mercado interno.

El crecimiento de esa inversión pionera dependía de un aspecto institucional: la estabilidad política. La presencia de un conflicto permanente por el poder entre las élites regionales y unas relaciones de producción precapitalistas sobre las que se instituía el poder político, frenaban el desarrollo del mercado laboral, el mercado monetario y crediticio, el crecimiento de la población y el crecimiento urbano. En pocas palabras, frenaba la ampliación de la demanda interna y el desarrollo capitalista del país. La ingobernabilidad era la cuestión básica a solucionarse, y la élite lo hizo a principios del siglo XX.

La Guerra de los Mil Días (1899-1902) dejó un bando que sometió a las fuerzas regionales, centralizó efectivamente el poder, y sobre esa base logró la estabilidad política. La élite que quedó al mando en el posconflicto estuvo integrada por *hacendados-terratenientes*, *hacendados-banqueros* y *hacendados-comerciantes*, liberales y conservadores, quienes tenían el comando en sus respectivos partidos políticos, más la jerarquía de la iglesia católica. Los unió el propósito común de mantener la gobernabilidad[200] con el fin de proporcionar la tranquilidad social que demandaba el crecimiento de los negocios[201]. Para lograr su objetivo neutralizaron a los bandos radicales o

200 En el documento se entiende por gobernabilidad el uso legal y legítimo del poder político, y, por ser legítimo, los individuos acatan los mandatos de la sociedad política, es decir, aceptan la regulación social y no ponen obstáculos al ejercicio del poder.

201 "... los intereses suscitados alrededor del café lograron desplazar [...] las violentas pugnas doctrinarias, a favor de compromisos pragmáticos y sin duda renovadores, pero en todo caso no resueltos por la vía de las guerras civiles" (Bejarano, en Ocampo, 1987: 182).

doctrinarios de los dos partidos por medios legales y acciones ilegítimas[202], y establecieron un pacto –la Unión Republicana– para repartirse el poder político y mantener el equilibrio.

Si bien es cierto que en su interior hubo discrepancias que llevaron a la formación de subgrupos (Melo, 1982; Tirado, 1976 y 1984; Mesa, 1984; Palacios, 2003), como tendencia general, estaban de acuerdo en anteponer un poder central frente al regional, tomar la soberanía de las armas[203] y acentuar la centralización fiscal y administrativa. De manera concisa, se inició el proceso para cimentar un Estado moderno, un poder político central establecido sobre el monopolio de la fuerza, la fiscalidad y una burocracia[204].

Los miembros de las sociedades políticas regionales que no formaron parte de la élite, pese a la oposición de los más doctrinarios, asumieron como grupo subordinado y por *realpolitik* aceptaron la necesidad de imponer una autoridad central al poder regional[205] y la solución pragmática a las diferencias de concepción que los habían enfrentado en el siglo anterior. Permitieron la simbiosis entre el poder político y el poder religioso católico, y en consecuencia, que los valores cristianos se instituyeran como la matriz moral de la sociedad y que la jerarquía de la iglesia católica tutelara la ideología social por medio del sistema educativo del país y los actos públicos religiosos; consideraron adecuada una ampliación de la tributación para cubrir el déficit fiscal que dejó la guerra y para financiar las necesidades de infraestructura productiva que apoyara el proceso de acumulación privada; estuvieron de acuerdo con la estabilización cambiaria, la eliminación del

202 Los relatos y los análisis históricos se encuentran en Acevedo (1992), Bergquist (1981), Bushnell (1996), Melo (1982), Mesa (1984), Molina (2004), Ospina (1979), Palacios (1983), Palacios y Safford (2002), Pécaut (1987), Pérez (1989), Samper (1957) y Tirado (1982).

203 Palacios (2012: 44) sostiene que el Estado colombiano adolece de la capacidad de monopolizar las armas, y que "La paz que acordaron los dirigentes nacionales de los partidos después de la Guerra de los Mil Días era paz armada de modo que en los municipios se quebraban fácilmente los controles en torno al ejercicio de la violencia política como lo demuestran sucesivas crisis derivadas de las jornadas electorales".

204 Para Benz (2010) el Estado moderno es territorial, monopoliza la fuerza, coerciona, su fundamento se encuentra en la Constitución, su estructura de gobierno es democrática y su actividad es cumplir la voluntad popular.

205 En opinión de Palacios (2002: 53-54) "El presidente Rafael Reyes (1904-1909) aprovecha la fuerte impresión que ha dejado la pérdida de Panamá para unificar políticamente las facciones regionales. Paradójicamente lo hace desmembrando las viejas unidades administrativas [...] y contraponiendo el localismo al regionalismo, con resultados contraproducentes en algunas zonas, especialmente en Antioquia".

proceso inflacionario desatado por la financiación de la guerra con emisión de dinero fiduciario convertible en oro[206]; en utilizar el poder político para actuar sobre la actividad económica con el propósito de apoyar los cambios en la estructura económica y el crecimiento material de la sociedad, y en dividir el poder regional como fundamento de la centralización[207]. Con la ejecución de ese programa político se constituyeron en Estado unificado y sentaron las bases institucionales para hacer la transición hacia el capitalismo[208].

El primer acto de consolidación fue el cierre del Congreso y la convocatoria, en 1905, de una Asamblea Nacional Constituyente integrada por adeptos al grupo élite y seleccionados por la rama ejecutiva. Con actos le-

206 "Desde el 7 de agosto de 1898 hasta el 28 de febrero de 1908, esto es, en cuatro años y medio, se han emitido por causa de la guerra y con pretexto de la guerra $607.188.774,20, fuera de las emisiones departamentales, no calculadas ni calculables" (Caro, 1903: 333).

207 No todo fue unanimidad, hubo voces en contra de la división de los departamentos decimonónicos: "... y sobre todo soy partidario de esos grandes Departamentos, porque ellos salvaron verdaderamente en otras épocas la vida nacional, contrarrestando tinosamente con su poder la acción aniquiladora del centralismo, acción aniquiladora que en mi concepto ha sido la causa primordial para que Colombia, de caída en caída, haya llegado al borde del abismo..." (Bucheli, 1909: 387)

208 En ciencias sociales se utiliza el concepto capitalismo para referirse tanto a un sistema económico como para indicar un tipo específico de sociedad. No existe una definición unívoca. Para unos es la sociedad donde prevalece el individualismo económico, guiada por el principio de que cada individuo tiene la libertad para buscar y alcanzar su interés individual con base en la propiedad privada, por lo cual se asimila a sociedad abierta (Mises, 1927; y Hayek, 1959). Otros sostienen que es un modo de producción históricamente determinado que se caracteriza por establecer unas relaciones sociales, en específico, unas relaciones de producción y distribución, con base en la propiedad privada de los medios de producción –el capital–, lo que establece unas relaciones asimétricas entre propietarios y trabajadores (Marx, 1859 y 1932; Lange, 1959). Unos terceros opinan que es un sistema donde los recursos productivos son de propiedad particular y se invierten con el propósito de producir para vender con beneficio (Pigou, 1968). O que es un sistema de propiedad privada concentrada en pocos y la población no propietaria trabaja a cambio de salarios (Robinson, 1960). Y, por último, que es una organización económica donde un poder de compra creado a ad hoc permite financiar la producción, es decir, es una economía donde la inversión se sufraga con la creación de dinero y crédito (Schumpeter, 1912 y 1950). En este documento se considera que predomina el capitalismo cuando la sociedad monta sus relaciones de producción y distribución sobre la base de la propiedad privada del capital y la tierra, hay un mercado laboral, opera con amplitud un mercado monetario y uno de crédito, y tiene un régimen político abierto o que no limita los derechos políticos de los individuos. Los cuatro elementos están interrelacionados, se desarrollan de forma recíproca y en la misma dirección, pero no necesariamente a idéntico ritmo en el tiempo, por lo cual, en la práctica, un país puede tener adelantados los tres primeros y vivir en un sistema político antidemocrático. Existen, pues, diferencias de desarrollo capitalista intra e intersociedades según los ritmos y trayectorias de esos elementos tiendan a una madurez, a su realización plena.

gislativos y decretos con fuerza de ley reformaron la Constitución de 1886, el proceso político y algunos aspectos fiscales y monetarios. De estos dos últimos se destaca la prohibición de emisión de dinero de curso forzoso[209], la modificación del impuesto de aduanas, la instauración de los primeros impuestos al consumo y el cambio del momento en que se iniciaría el cobro de impuestos una vez aprobados[210]. Del conjunto de las reformas realizadas en la administración pública sobresale la creación de la Escuela Militar de Cadetes José María Córdoba[211], que se encargaría de la preparación de la futura oficialidad del Ejercito, con lo que se inició el desmonte del poder militar de las élites regionales y se abrió paso al establecimiento de unas fuerzas militares centralizadas y profesionales.

Con la fundación en 1907 de la Escuela Militar de Cadetes y de la Escuela Naval[212], y en 1909 de la Escuela Superior de Guerra, la sociedad política encontró un mecanismo de control sobre uno de los pilares fundamentales del poder político y, en consecuencia, sobre una de las antiguas fuentes de ingobernabilidad del país. Con la centralización y la profesionalización de la fuerza, hacia la cuarta década del siglo XX se anuló por completo el viejo poder político-militar de las élites regionales, pues la antigua oficialidad desapareció y la nueva ya no brotaba del poder económico-político regional, sino de la elección y preparación dentro de una carrera profesional[213]. La fuerza militar ya tenía un poder de mando concentrado y unificado que consolidó al Ejército como una entidad al servicio de un poder político central, aspecto básico en la construcción de un Estado moderno. Los primeros egresados estuvieron bajo el mando de la antigua oficialidad y, por lo tanto, contaminados por la influencia ideológica de los viejos generales partidistas[214], dada la jerarquización y la obediencia debida a los rangos más altos de la oficialidad, y porque la mayoría de esos egresados eran hijos de militares[215], es decir, su ideología venía de familia. El control central no fue políticamente neutro; el grupo en el comando del gobierno lo utilizó para influir en las elecciones partidistas y como policía política, lo que en los cincuenta ayudó a desatar y fomentar un proceso generalizado de violencia política (Leal y Fernández, 1970; Pinzón, 1994; Vargas, 2010).

209 Acto Legislativo n.° 3 del 31 de octubre de 1910.
210 Acto Legislativo n.° 4 de 31 de marzo de 1905.
211 Leyes 17 de 1907 y 32 de 1909.
212 Para su creación el Gobierno Central contrató una misión del Ejército chileno, y en 1924 contrató una misión suiza para complementar el proceso de transformación del Ejército. Ambas misiones implantaron una organización militar de tipo prusiano. Rodríguez (1993) hace un recuento de las reformas del Ejército desde 1907 hasta 1944 y Valencia (1993) hace lo propio para el período 1853-1991.
213 Leal (1970: 30) plantea que fue hasta 1943 cuando realmente se tuvo una fuerza militar centralizada y profesional: "La fase final del proceso de profesionalización militar puede ubicarse entre 1930 y 1943. Su límite marca la ocupación jerárquica, hasta en los más altos cargos de la estructura militar, por parte de oficiales egresados de la Escuela Militar. Con ello se puso fin a la improvisación de mando y por tanto, a posibles recelos entre la oficialidad por el nombramiento en cargos claves de personas que no hubieran pasado por todos los filtros de la organización militar".

Las reformas constitucionales llevadas a cabo entre 1905 y 1910 modificaron una parte de la estructura estatal y algunos procedimientos del proceso político[216]. De las reformas, para el tema que aquí se trata, se destaca la conservación de las reglas para tener derechos políticos: para ser Senador se exigía ser ciudadano en ejercicio, tener más de treinta años y tener como mínimo de $1.200 oro de renta anual (art. 94); y para ser Representante se requería ser ciudadano en ejercicio, no haber sido condenado por delito que

214 "... la definición hereditaria partidista, sin que quedara destruida, permaneció subyacente, dominada por la disciplina, el 'espíritu de cuerpo' y la ausencia de temas políticos de discusión en razón a la 'ilegalidad' que implicaba la deliberación política. Así, el servicio activo regular de los militares, permitió la 'hibernación' de la inseparable nominación hereditaria partidista, gracias a la misma fuerza correctiva de socialización legalista y a la fuerte resocialización disciplinaria prusiana" (Leal, 1970: 24) "El concepto 'espíritu de cuerpo' es el sentido militar de pertenencia a la institución, cuya fuerza internaliza un sentimiento de superioridad sobre cualquier otra organización" (Idem: 33).
215 Según el origen, el 19,5% de los primeros alumnos de la Escuela fueron hijos de militares, el 16,5% de comerciantes y un 12,5% de agricultores, y con respecto al total, la mayoría fue oriunda de Bogotá (Atehortúa, 2009). Con arreglo a Leal (1970), el origen social de la oficialidad fue la clase media y la carrera militar la utilizó esa clase como fuente de movilidad social.
216 Los Actos Legislativos n.° 2 del 28 de marzo de 1905, n.° 1 del 15 de abril de 1907, n.° 3 del 14 de agosto de 1908, n.° 4 del 7 de abril de 1909 y n.° 3 del 31 de octubre de 1910. El Acto Legislativo n.° 8 del 13 de abril de 1905 renovó el Senado. Con los Actos Legislativos n.° 5 del 30 de marzo de 1905, n.° 5 del 8 de abril de 1909 y n.° 2 de junio de 1910 se eliminaron la Vicepresidencia y la Designatura y se incrementó el período de gobierno únicamente para el entonces presidente en ejercicio. El Acto Legislativo n.° 8 del 13 de abril de 1905 cambió la forma de elección del Presidente, los Senadores y Representantes. Con los Actos Legislativos n.° 2 del 28 de marzo de 1905, n.° 2 del 27 de abril de 1907 y n.° 1 del 29 de marzo de 1909 se crearon los derechos de las minorías, se suprimieron las Asambleas Departamentales y se cambiaron por los Concejos Administrativos Departamentales. El Acto Legislativo n.° 1 del 6 de agosto de 1908 transformó las corporaciones electorales. Con los Actos Legislativos n.° 1 del 6 de agosto de 1908 y n.° 3 del 31 de octubre de 1910 se determinó que los Concejos municipales elegirían a los Concejos Electorales Departamentales, que tres Concejos Electorales formarían el Colegio Electoral y el Colegio elegiría a tres Senadores por departamento; y que los Representantes a la Cámara se elegirían por Distritos Electorales en votación directa.

mereciera pena corporal y tener más de veinticinco años (art. 100); y para tener el derecho a elegir a electores, concejales, diputados y representantes, se requería ser ciudadano que supiera leer y escribir o que tuviera una renta anual de $500 oro, o propiedad inmueble de $1.500 oro (art. 173). Los diputados elegían a los senadores y los electores elegían al Presidente y al Vicepresidente de la República. El Congreso se reunía por derecho propio cada dos años.

No sobra recordar que, dados los intereses en juego, en las elecciones siempre se exigió el cumplimiento riguroso de esas reglas electorales, es decir, que los candidatos cumplieran con los requisitos exigidos para postularse y así evitar la pérdida de escaños de quienes detentaban el poder político. Perpetuar una votación restringida a los poseedores de rentas y alfabetizados hizo parte del divorcio entre representación política y pago de tributos heredada del siglo XIX.

Con esas reglas de juego el grupo élite empezó el proceso de consolidación como un bloque hegemónico central, como grupo que orientó la ideología, la cultura, la política y la economía del país. El proceso hegemónico tuvo como cimiento la coligación de las élites políticas con base en la repartición permanente de los cargos burocráticos de dirección entre los miembros de los partidos liberal y conservador o partidos tradicionales[217]. La competencia se limitó a la disputa entre individuos por el más alto cargo, la Presidencia de la República, pero una vez terminaba el debate electoral la rivalidad se evaporaba y afloraba la coalición, con o sin pacto explícito, como representantes del partido o a título personal, según fuera el grado de afinidad entre el gobernante y la dirección del partido perdedor de la contienda electoral[218].

El resultado fue la creación de un monopolio político consolidado por medio de coaliciones (Cuadro 1), que uniformó la ideología de la dirigencia política, borró la identidad de los partidos tradicionales e impuso un régimen de gobierno presidencialista e íntegramente centralizado. Ahora bien,

217 "El partido liberal está domesticado: limpio de ideas liberales, falto de arrestos para la lucha política, satisfecho con su porción de prebendas, a gusto con la condición de partido de minoría" (López, 1928: 58).

218 En opinión de Palacios (1999: 265-266) había competencia electoral entre partidos, y por acceder o mantener el poder se llegó al fraude. "Si en la estadística nacional se detecta el fraude, las elecciones municipales o departamentales muestran altos coeficientes de variación con respecto a la media nacional, y arrastran riñas, muertes y luto".

CUADRO 1

COALICIONES PARTIDISTAS

Período	Partido del Presidente	Ministros del primer gabinete de la administración					Nombre de la coalición
		Conservador	Liberal	Social de la Unidad Nacional	Cambio Radical	Izquierda	
1909-1914	Conservador						Unión Republicana
1930-1934	Liberal	4	8				Concentración Nacional
1934-1938	Liberal	1	11				
1938-1942	Liberal	2	10				
1942-1946	Liberal	0	12				
1946-1950	Conservador	7	5				Unión Nacional ***
1950-1953	Conservador	12	0				
1953-1958	Dictadura	11 *	0				
1958-1962	Liberal	6	6 **				Frente Nacional
1962-1966	Conservador	6 **	6				Frente Nacional
1966-1970	Liberal	6	6 **				Frente Nacional
1970-1974	Conservador	6 **	6				Frente Nacional
1974-1978	Liberal	6	6 **				
1978-1982	Liberal	5	7 **				
1982-1986	Conservador	7 **	5				Movimiento Nacional
1986-1990	Liberal	0	12 **				
1990-1994	Liberal	3	12 **				
1994-1998	Liberal	4	12				
1998-2002	Conservador	11	5				Gran Alianza Democrática
2002-2006	Liberal	7	6		1		Uribista
2006-2010	Social de la Unidad Nacional	3	0	12	1		Uribista
2010-2014	Social de la Unidad Nacional	4	4	7	1		Unidad Nacional

* Y cuatro militares.
** Y un militar.
*** Con el impacto del 9 de abril de 1948 se creó, en 1949, el Gabinete de Unidad Nacional.
Fuente: Blanco et al. (1990) y *Diarios Oficiales*.

la coligación política no significó unanimidad perfecta sobre la forma de gobernar o en materia ideológica. En estos aspectos hubo discrepancias y matices ideológicos. El acuerdo básico consistió en gobernar en función de los intereses del bloque de poder, sin caudillismo y sin populismo, realizar cambios sociales dóciles y llevar a cabo políticas económicas guiadas por un

espíritu práctico y sin ir en contravía de la sociedad civil. En la práctica se capturó al votante con la creación de clientelas y se mantuvo el control social gobernando por medio del estado de excepción.

Esta característica de monopolio y tendencia a la homogenización política indica que el proceso colombiano no se puede interpretar fácilmente con teorías de competencia partidista ni de ciclo ideológico. Pero en medio del acuerdo se presentaron al menos dos momentos de excepción a la coligación.

El primero fue entre 1934-1938, cuando la administración central buscó reimplantar en el país un gobierno con base en los principios ideológicos del partido, no por los criterios de vínculo al bloque hegemónico. En ese período se aprobaron nuevas reglas que buscaron conjurar la tensión social surgida del reclamo de derechos políticos y económicos de los grupos sociales emergentes: se abordó jurídicamente la cuestión agraria[219] con la expedición de la Ley 200 de 1936, y se reformó la Constitución. La reforma desmontó los requisitos económicos para ser considerado ciudadano y tener derechos políticos, e impuso la elección directa de los cargos políticos: "Todos los ciudadanos eligen directamente Consejeros Municipales, Diputados a las Asambleas Departamentales, Representantes al Congreso Nacional y Presidente de la República" (art. 33).

Lo fundamental de la reforma jurídica con respecto al desarrollo socioeconómico fue la prelación que se le dio a lo social sobre lo individual, al Estado social de derecho[220]. El cambio de énfasis hacia la función social de la propiedad privada rompió una tradición ideológica de más de un siglo que había alimentado las plataformas políticas de los partidos tradicionales[221]. Con la modificación se desvirtuó en la dimensión política la supremacía de lo individual, es decir, se desmanteló la vieja idea de que la actividad individual era la única fuente de desarrollo económico y social y que, por lo tanto, el

219 El fetiche jurídico, que es una continuación de la tradición decimonónica, no resolvió la cuestión agraria, pues con la reforma agraria se buscó evitar las invasiones de campesinos pobres en Tolima y Cundinamarca, no solucionar la cuestión de los derechos de propiedad y la disolución de los terratenientes (TIRADO, 1981; LÓPEZ, 1999; LLERAS, 1997; PALACIOS 2011).

220 El análisis sobre este aspecto de la reforma constitucional de 1936 y sus consecuencias se encuentra en JARAMILLO (2001), ACEVEDO (1992), TIRADO (1986), VÁZQUEZ (1986), CEPEDA (1986) y VALLEJO (1986).

221 Si bien el giro lo lideró el liberalismo, los escritos de los políticos e ideólogos del conservatismo también lo apoyaron, como se puede observar en HERRERA (1982, t. II).

Estado tendría como única función la protección del derecho natural del individuo, que es anterior y superior al del Estado.

Con estos actos jurídicos terminó la Tercera República y se inició la Cuarta; sin embargo, fue con el acto de fuerza e intimidación popular del 9 de abril de 1948 que finalizó esa república; acto que le dio un giro total al proceso político y al bloque hegemónico en el poder, pues al igual que en todas las anteriores reformas constitucionales que dieron origen a las tres primeras repúblicas, en la de 1936 se trató ante todo de un cambio de reglas formales, de lo legal, no de un cambio en las condiciones sociopolíticas del país (TIRADO, 1981).

El segundo momento de excepción a la coligación fue el período comprendido entre 1950 y 1953. La unión para el ejercicio del poder político no significó unanimidad de principios. Hasta 1950 al interior de los partidos hubo facciones doctrinarias fundamentalistas[222] y dirigentes moderados[223] que criticaron y rechazaron los acuerdos y la coligación de la dirigencia, y propugnaron porque se retornara a una diferenciación partidista que permitiera reafirmar su identidad. En el plano de las ideas rivalizaron en torno a la justificación de la ampliación de los derechos del pueblo[224], discusión que les dio a algunos dirigentes elitistas un perfil diferenciado frente a sus colegas.

Uno los críticos de la coligación tomó el poder en 1950 en medio de un conflicto social armado[225] derivado de la muerte de JORGE ELIÉCER GAITÁN

222 Por ejemplo, en 1909 la persona que en ese momento ya se destacaba como ideólogo del partido conservador sostenía: "Quisiéramos que se nos dijese lo que en política se entiende por Unión Republicana [...] Acogimos con entusiasmo aquella idea cuando se trató de derrocar un régimen inocuo [...] Pero hoy, nos vemos obligados a rechazarla, porque entraña una farsa ridícula y abominable desde el momento que ella ha servido a un partido para tender sus redes y conquistar voluntades que de otro modo no habrían prestado su asentimiento..." (GÓMEZ, 1989: 49).

223 LÓPEZ (1934) buscó que se retornara al ejercicio del gobierno con base en los principios del partido así se gobernara en coalición. GAITÁN (1979) veía en la unanimidad una forma de gobierno oligárquica y alejada de la población.

224 Se entiende por pueblo el conjunto de personas pertenecientes a las capas sociales que tienen menos dotación económica y que normalmente son las que mantienen vinculada y viva la cultura tradicional de un país. En su sentido político "... comprende al conjunto de agentes sociales sometidos a nivel de lo estructural a una dominación económica, política, de género o cultural (en la cual están implícitas la racial y la étnica), que no está limitada, aunque la incluye, a la relación de poder entre las clases" (MÚNERA, 1998).

225 La bibliografía sobre el período de la violencia en Colombia es amplia. La tratan historiadores, sociólogos y politólogos. SÁNCHEZ y PEÑARANDA (1991) compilan textos relevantes sobre el tema; también son de referencia obligatoria los estudios de SÁNCHEZ (1985 y 2008), PÉCAUT (1987),

en abril de 1948. El carácter personal del presidente, sus ideas y la forma de conducción del conflicto social generaron problemas inter e intrapartidistas[226], los cuales, unidos al escalonamiento del enfrentamiento armado entre los militantes de base de los partidos tradicionales, y entre estos y la fuerza pública, condujeron a una situación de ingobernabilidad y a un punto en que el bloque hegemónico, como conjunto, buscó retomar la gobernabilidad apoyando, en 1953, al único golpe de Estado[227] del siglo XX, con lo que se retornó a la vieja táctica de compartir el poder[228], pero en esa ocasión bajo el mando de un general del Ejército.

El general tomó autonomía y el bloque actuó[229] en 1957. Con base en los pactos de Benidorm y Sitges[230] realizados entre la dirigencia política y avalados por los demás integrantes del bloque[231] se procedió a desmontar el gobierno militar. Esos acuerdos dieron origen al Frente Nacional[232] aprobado por plebiscito en diciembre de 1957 (JARAMILLO, 1990; LLERAS, 1992, 1997 y 1999; ROJAS, 1973; VÁZQUEZ, 1960), con lo que se estableció una sucesión del poder y una distribución milimétrica de la burocracia entre los partidos tradicionales hasta 1974.

POSADA (1968), y GUZMÁN, FALS y UMAÑA (1977). Y la relación entre violencia, poder central, poderes locales y las regiones las presenta como balance BOLÍVAR (2003).

226 El proceso que vivió la élite política lo narran sus actores principales: GÓMEZ (1989), LLERAS (2001), y LLERAS (1997 y 1999).

227 Quien usurpó el poder político tuvo el apoyo de un expresidente de la República y de la dirigencia del mismo partido del presidente depuesto, de la dirigencia del otro partido tradicional así como de la Asamblea Nacional Constituyente que había sido convocada antes del golpe de Estado por el gobierno depuesto, Asamblea que le dio legalidad al gobierno de facto. Según la opinión de PALACIOS (entre la legitimidad), con el golpe de Estado, el ejército ejerció como árbitro del conflicto social.

228 Según la opinión de un militar, "Eran los errores militares de los políticos, que quisieron resolver antes sus diferencias con el lenguaje de los fusiles en la guerrilla, para crearle dificultades y resistencias al partido que gobernaba [...] Pero, igualmente, eran los errores políticos del círculo de militares que rodeaba al general ROJAS PINILLA, y de él mismo, que al llegar al poder en una coyuntura histórica de excepción, no hizo un gobierno de concurrencias y de participaciones nacionales para rectificar costumbres viejas y métodos de lucha excluyentes, sino que siguió apegado a los mismos vicios de facción, aun con las mismas personas, algunas de las cuales venían de ser protagonistas del drama anterior" (ANDRADE, 1993: 97 y 99).

229 La oposición al régimen, la argumentación en contra de la Asamblea Constituyente con la que se quería reelegir sin contar con los intereses de la sociedad política, se pueden consultar en LLERAS (2001).

230 Los documentos de los pactos están en los anexos de JARAMILLO (1990)

231 JARAMILLO (1990, en especial cap. 3.º) y LLERAS (1997), quienes fueron actores y testigos presenciales del proceso, describen la forma como procedió la élite y muestran su unión de criterio y de actuación.

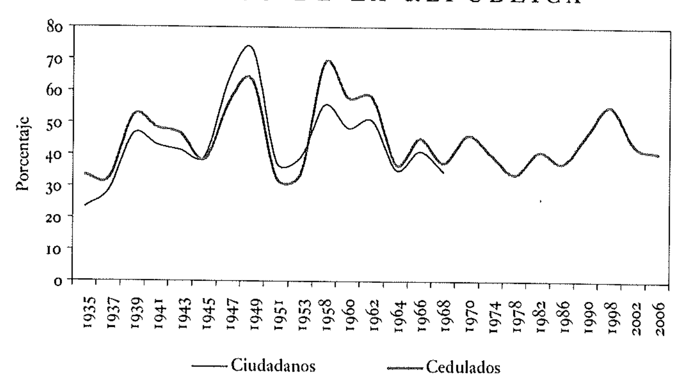
232 "El Frente Nacional puede ser definido como la culminación de una larga búsqueda de unificación política de los grupos dirigentes, a través de periódicas coaliciones bipartidistas de facciones políticas" (LEAL, 1984: 140).

Ese acto selló el monopolio político del bloque hegemónico por el resto del siglo. El bloque lo integraron la clase dirigente bipartidista y la cúpula empresarial, acompañados de la dirigencia sindical adscrita a los partidos tradicionales. Con respecto a los pactos anteriores de coligación, el Frente Nacional se diferenció por su carácter legal y reparto milimétrico de los puestos burocráticos.

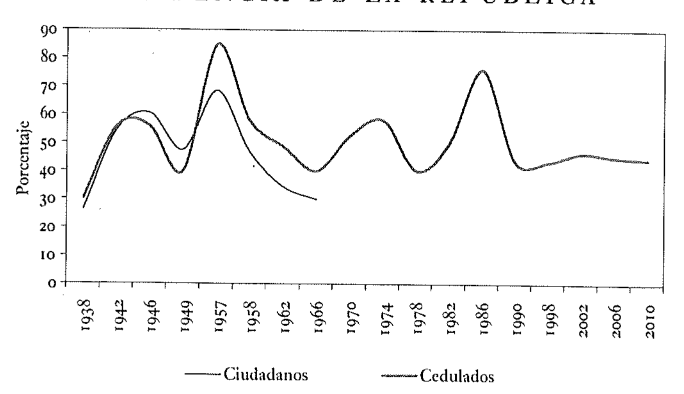
GRÁFICA I

TASA DE PARTICIPACIÓN ELECTORAL

CONGRESO DE LA REPÚBLICA



PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA



Nota: A partir de 1970 para el Congreso se toma el dato de votación para el Senado. Y para las presidenciales se toma la segunda vuelta, cuando ésta existe.

Fuente: DANE (1972) y Registraduría Nacional del Estado Civil.

Durante el período del Frente Nacional tanto la sociedad política como la civil estuvieron de acuerdo con la forma de conducción y los objetivos del poder político, por lo que, en adelante, se buscó la defensa del statu quo: los partidos tradicionales perdieron su identidad ideológica, pese a que en sus estatutos permanecieron los viejos principios fundacionales; las discrepancias entre partidos se redujeron a elementos de procedimiento, interpretación jurídica, pulsos de poder entre el legislativo y el ejecutivo, y a cambios en el proceso electoral y el tamaño de la administración pública. En su estructura organizacional, y hasta el final de la Cuarta República, las cúpulas o directorios nacionales de los partidos tradicionales estuvieron integradas por los últimos herederos del capital político de los hacendados del siglo XIX y los viejos integrantes de las familias de comerciantes y burócratas.

Después del Frente Nacional hubo competencia imperfecta de programas entre los partidos tradicionales, la diferenciación se limitó a los énfasis sobre los mismos temas: la paz interna, el desarrollo económico, el gasto público, la tributación, la reforma política y las relaciones internacionales. La crisis de representatividad, manifiesta en los niveles de abstención, la inconformidad del ciudadano con las administraciones, el sentimiento de inequidad social y la lenta pero progresiva infiltración de la economía subterránea en el proceso político dejó desprestigiada a la sociedad política. El bloque percibió la necesidad de reformar el régimen político desde mediados de los setenta. Después de los fracasos de 1977 y 1979, a principios de los ochenta se realizaron algunas propuestas con el fin de darle viabilidad y legitimidad al régimen (Eastman, 1982). Excepto por la reforma de 1986 sobre elección popular de alcaldes y la desconcentración fiscal, las propuestas no prosperaron.

Pese a que la mecánica política cumplía con la condición de legalidad, el Estado rayó en la ilegitimidad. La apatía del ciudadano con la clase política creció durante el Frente Nacional. Si se toma como indicador la participación en la elecciones se encuentra que esta fue decreciente, ya sea medida con respecto al total de ciudadanos con derecho a votar o con respecto a los que tenían el documento que los acreditaba para hacerlo, es decir, la cédula de ciudadanía (Gráfica 1). En las elecciones de 1968 para el Congreso, cuando se suponía que los gamonales ejercían la mayor presión sobre el votante, el abstencionismo llegó a un 73% con respecto al total y al 62,7% con respecto a los ciudadanos que tenían cédula. Los estudios de la época señalan que en las grandes ciudades se abstuvieron de votar por apatía al sistema

político (DANE, 1972). La abstención electoral se mantuvo durante la década del setenta, lo que se percibió como un elemento que reflejaba la crisis de la política colombiana, y que algunos analistas asociaron con problemas de empleo y distribución del ingreso (ANIF, 1980).

Para esa época surgieron los partidos de izquierda ligados a los movimientos campesinos y obreros. Primero nació el Partido Obrero en 1915, el cual no tuvo reconocimiento legal. Luego surgieron el Partido Socialista en 1919, el Partido Socialista Revolucionario en 1926 y el partido Comunista en 1930 (Arrubla, 1982; Medina, 1989; Pécaut, 1973; Sánchez, 1985; Tirado, 1982). Sus planteamientos ideológicos o programáticos iniciales estaban lejos de coincidir con el proyecto radical ruso, es decir, de buscar la extinción de la propiedad privada y, por ende, de los mercados. Sus programas no tuvieron argumentos diferenciadores frente a los del liberalismo de izquierda[233]. Pese a ello, el bloque hegemónico les negó inicialmente la legalidad. Hasta 1940 la dirigencia de la izquierda optó por la estrategia de apoyar electoralmente al ala izquierda del Partido Liberal.

Con la aparición de las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia –FARC– y la poca movilidad política que generaba el contexto social en los sesenta, el Partido Comunista manifestó abiertamente su apoyo a todas las formas de lucha, lo que le causó un alto costo político a largo plazo, pues significaba un apoyo a la lucha armada de las FARC. A principios del siglo XXI, ante el fracaso sistemático por convertirse cada partido de izquierda en alternativa de poder, se fundó el Polo Democrático Alternativo que a final de 2011 entró en declive ante el renacimiento de las divisiones ideológicas y pragmáticas tradicionales en la izquierda colombiana.

En los años setenta surgió un grupo proveniente de la economía subterránea, los narcotraficantes[234], que penetraron a la clase política y se involucraron en el conflicto interno. Primero apoyaron financieramente a la dirigencia política regional y luego pasaron a tomar directamente el control político local. La dirigencia nacional se dividió: algunos miembros se opusieron a la infiltración de los narcotraficantes y eso les costó la vida: Enrique Low

233 Medina (1989) hace un análisis de los partidos minoritarios y, dentro de ellos, muestra el origen y evolución los partidos de izquierda hasta 1967.

234 El tema de los efectos económicos y políticos del narcotráfico los estudian Arrieta et al. (1990), Giraldo (1990), Gómez (1990), Kalmanovitz (1990), Mosquera (2001), Sarmiento (1990), Sarmiento y Moreno (1990), y Steiner (1997).

MURTRA, GUILLERMO CANO, RODRIGO LARA BONILLA, CARLOS MAURO HOYOS y LUIS CARLOS GALÁN SARMIENTO. Otra parte de la dirigencia tradicional los apoyó en su proyecto político. En los ochenta los narcotraficantes lavaron sus recursos financieros comprando tierras y generaron una reforma agraria inversa, es decir, concentraron la propiedad de la tierra y crearon una nueva fase de la violencia política con un trasfondo de negocio rentable[235].

Para defender sus propiedades de la amenaza guerrillera, una parte de los terratenientes, los políticos regionales y los narcotraficantes se aliaron y crearon las Autodefensas Unidas de Colombia –AUC–, una fuerza paramilitar. Con el apoyo de unos pocos miembros de las fuerzas militares, como lo muestran los expedientes de los procesos judiciales y las declaraciones de los jefes paramilitares, asesinaron a una parte de la dirigencia de izquierda: JAIME PARDO LEAL, LEONARDO POSADA, JOSÉ ANTEQUERA, BERNARDO JARAMILLO OSSA, CARLOS PIZARRO LEONGÓMEZ, MANUEL CEPEDA VARGAS y PEDRO LUIS VALENCIA, y llevaron a cabo un genocidio contra el partido Unión Patriótica.

Desde mediados de los noventa las AUC obtuvieron representatividad en el Congreso de la República. Paramilitares, terratenientes, narcotraficantes y algunos políticos pretendieron, en 2001, refundar[236] al Estado. Con la Ley 975 de 2005, o Ley de Justicia y Paz, la sociedad política buscó desmovilizarlas. Las negociaciones realizadas con el Gobierno Nacional de la época aún no son claras y algunos de los que impulsaron esa ley fueron juzgados y condenados por su alianza con los paramilitares.

Así las cosas, al finalizar el siglo la sociedad política tenía en las AUC un segundo agente que le disputaba el monopolio de los aparatos de coerción y tributación, pero que al mismo tiempo lo apoyaba en la lucha contra la guerrilla[237]. Un jefe de las autodefensas sostenía ante la justicia que las AUC eran un Estado de hecho[238] pues ejercían la fuerza y el poder político en el 70% del área integrada por los departamentos de Atlántico, Cesar, La Guajira y Magdalena, un territorio más grande que el de Suiza.

235 Los estudios de la violencia en los últimos veinte años hacen énfasis en que sus causas son económicas, no políticas. Al respecto ECHANDÍA (1999), MONTENEGRO, POSADA y PIRAQUIVE (2000), y SÁNCHEZ (2001).

236 Se conoce con el nombre del Pacto de Ralito; se asevera que no fue el único pacto.

237 PALACIOS (2012) plantea que el narcotráfico y los paramilitares son "peones en la guerra contrainsurgente".

238 Al respecto se puede consultar la revista *Cambio* del 23 de marzo de 2007.

Como hemos visto, un evento que ha incidido en las reformas tributarias desde 1950 es la guerra interna. Durante el siglo XIX el conflicto político se generalizó entre los miembros de la sociedad política, y durante el siglo XX, ante la centralización del poder, la contienda fue primero entre la base militante de los partidos tradicionales para luego mutar, alrededor de 1965, en un enfrentamiento entre la guerrilla y el Estado. Esta nueva guerra interna obligó a que el grupo hegemónico aceptara imposiciones puntuales al patrimonio o a la renta, y cuando el conflicto se agravaba, esto es, cuando la élite gobernante sentía que la guerrilla tomaba fuerza, obligaron a la sociedad civil a adquirir bonos de deuda para financiar el costo del conflicto. Así las cosas, el Estado accedió a aumentar la presión fiscal no por convicción de que una sociedad política moderna es fiscalista, sino por la obligación que le creaba la guerra interna.

A lo largo del proceso de la Cuarta República aparecieron unos actores esporádicos que cambiaron la institucionalidad política del país: los movimientos cívicos. Las primeras manifestaciones fueron las huelgas nacionales de 1977, lideradas por el movimiento sindical[239]. Ante la imposibilidad del bloque en el poder para autorreformarse, y frente a la crisis de legitimidad, vino el gran movimiento de jóvenes universitarios por la séptima papeleta en 1990, que contó con el apoyo del gobierno y el aval de la Corte Suprema de Justicia para consultar al constituyente primario[240]. De ahí surgió la elección de la Asamblea Nacional Constituyente en diciembre de 1990. La composición de la Asamblea es un buen indicador del cambio político del país desde 1936: un tercio de los integrantes fueron liberales, otro tercio conservadores, un 28% lo conformaron los guerrilleros desmovilizados del M-19, y el resto estaba representado por las comunidades indígenas, los grupos cristianos no católicos y un representante del movimiento de la séptima papeleta. Los grupos guerrilleros Ejército Popular de Liberación –EPL– y

239 "Según estas investigaciones, entre 1971 y 1981 se realizaron 138 paros, y 94 durante la Administración BETANCUR, de los cuales 58 se produjeron durante los dos primeros años. Tampoco resulta original la cobertura de estos movimientos. Del total de paros registrados con posterioridad a 1971 y hasta el 7 de agosto de 1986, el 84% ha tenido cobertura municipal, el 12,3% cobertura regional, el 2,3% han sido departamentales y el 0,9% han tenido alcance nacional" (Presidencia de la República, 1989, vol. I: 89). "Cabe advertir, por lo demás, que el 7% de los paros comentados fueron organizados por líderes políticos de partidos tradicionales, el 4% por grupos guerrilleros y el 3% por dirigentes políticos de izquierda" (Idem: 91).

240 GAITÁN (1996) realiza un análisis del proceso de cambio del régimen político desde 1986 y de la forma como se llegó a la Constituyente de 1991.

Partido Revolucionario de los Trabajadores –PRT– tuvieron delegatarios con voz. Ningún grupo político pudo obtener la mayoría absoluta.

Con la expedición de la Carta Magna de 1991 se inició la Quinta República; por primera vez en 180 años la Constitución nació de una elección directa, con amplitud ideológica, y una vasta representación de la clase social[241] y racial personificada en los constituyentes. Su articulado final reflejó el aspecto multicultural y polifacético de la sociedad colombiana: defendió con igual fuerza la intervención estatal y los mercados[242], el Estado social de derecho y la estabilidad macroeconómica, y propició una burocracia eficiente para competir con el sector privado en la prestación de los servicios públicos, quiso modificar la acción política heredada del Frente Nacional y buscó el fortalecimiento del proceso político y de los partidos; en materia económica exigió la eficiencia y equidad del gasto público, permitió las privatizaciones, conectó la planeación estatal con la ejecución presupuestal, exigió progresividad tributaria y le otorgó independencia a la autoridad monetaria; además, incorporó la tutela y creó la Corte Constitucional para la defensa de los derechos de los ciudadanos.

3.1.1. LOS AGENTES, SUS INTERESES Y SUS RELACIONES

Los agentes relevantes para el proceso sociopolítico colombiano son cuatro: los políticos, los empresarios, los campesinos, y los obreros y empleados. Su efectividad política –en especial, para alcanzar objetivos en lo tributario– la determina el grado de concentración de su organización y su unión estratégica en momentos y en actos esenciales en el ejercicio del poder. Los dos primeros grupos han sido eficaces en el mantenimiento y defensa de sus intereses pues sistemáticamente se han organizado en grupos de presión pequeños que muestran, por lo general, unidad de criterio. Los restantes son ineficaces porque han tenido organizaciones dispersas y antagónicas entre ellas, de poca envergadura y han sido objeto de persecución violenta,

241 La clase social es un concepto político que denota a un conjunto de individuos que tienen algún grado de homogeneidad socioeconómico, que poseen conciencia de su posición en la sociedad y que hacen la defensa de sus intereses en el terreno político.

242 Alarcón (1991), Currie (1991), Jungito (1991), Lora (1991) y Urrutia (1991) plantearon los problemas generales que debían ser el centro del debate de la Asamblea Constituyente, y la gran mayoría de ellos lo fueron y quedaron incorporados en la nueva Carta Magna.

estigmatización política y social en un entorno dominado por la guerra interna y la actitud conservadora en el ámbito social.

Entre 1902 y 1920 murió la última generación de políticos de la élite de mediados del siglo XIX, y algunos de sus descendientes tomaron el poder[243] debiendo afrontar la competencia y compartir la dirigencia con los hijos de los industriales, banqueros y comerciantes en acenso político. A partir de 1920 comenzó una época de renovación generacional de los integrantes del Estado dando origen a una clase política profesional que actuó de acuerdo con los requerimientos del proceso de acumulación o crecimiento y en defensa política de la profundización del sistema capitalista en el país, para lo cual se coligó con la sociedad civil como primera beneficiaria del proceso y con organizaciones estratégicas, como los sindicatos adscritos a los partidos tradicionales y los líderes de movimientos comunales; tal fusión se reforzó con el Frente Nacional pero se quebró a mediados de los años ochenta.

Desde 1905 la clase política se organizó de manera vertical por medio de la estructura vigente de los partidos tradicionales. Las administraciones municipales y departamentales fueron utilizadas como instrumento de control sociopolítico y de negociación burocrática[244]. El dominio sobre el votante lo desempeñaron los gamonales o caciques electorales locales[245], los cuales a su vez se coligaron con los gamonales departamentales quienes colaboraban con la dirigencia bipartidista central, esto es, con la élite hegemónica central. Desde entonces el éxito electoral de los partidos depende de la labor de aquellos personajes locales que en la práctica poseen el control y representan los intereses de los dueños de la tierra y de los empresarios locales[246]. En el país se erigió una estructura política de mutua dependencia de los niveles

243 Dos ejemplos de generaciones de gobernantes con lazos en el siglo XIX: en el conservatismo el *hacendado-terrateniente* Mariano Ospina Rodríguez, Presidente en 1857-1861, inició el linaje y lo continuó su hijo Pedro Nel Ospina, Presidente en 1922-1926; y en el liberalismo una tradición surgió del artesano Ambrosio López, quien hacia 1847 lideró la organización de artesanos en Bogotá, cuyo hijo, Pedro López, fue comerciante y banquero, su nieto, Alfonso López Pumarejo Presidente en 1934-1938 y 1942-1945; y su bisnieto, Alfonso López Michelsen, Presidente en 1974-1978.

244 Las municipales hasta 1986 y las departamentales hasta 1991.

245 El caciquismo no es un producto del siglo XX, sino que tiene sus raíces en el proceso político del siglo XIX (Deas, 2006).

246 La mecánica electoral, las interdependencias entre niveles de la clase política y la relaciones clientelistas con los votantes se puede consultar en Gutiérrez (2002 y 2007) y Giraldo (2003).

de poder, capturados por grupos que imponían restricciones a la entrada[247] a los demás actores sociopolíticos. Ese esquema provechoso para el ejercicio práctico de la política fue rechazado por los integrantes de la élite política central[248] que pretendían mantener un control absoluto del mando.

Hacia los años veinte se modificó la fuente económica del poder político: empezó a trasladarse de la propiedad de la tierra hacia los sectores secundario y terciario, por lo tanto, del área rural al área urbana. La importancia social que representaban el industrial, el comerciante y el banquero estuvo acompañada de la prestancia política que surgió de sus lazos familiares y sociales. La élite económica que vivió hacia 1925 estuvo integrada por industriales, comerciantes, banqueros o terratenientes, en general, los empresarios, que aun cuando mantuvieron los vínculos sociales, políticos y económicos con la generación anterior (los *hacendados*), tuvieron objetivos e intereses diferentes en un contexto social cambiante y donde emergían los conflictos que buscaban destruir las viejas relaciones sociales[249].

Desde principios de los años cuarenta el crecimiento de la burocracia y el desmonte del criterio económico para ser votante condujo a la creación de una clientela que le permitió a los barones políticos sobrevivir políticamente sin someterse plenamente a exigencias de los empresarios, es decir, con una autonomía relativa frente al poder económico. Pese a los niveles de autonomía, entre la sociedad política y la sociedad civil siempre hubo identidad de criterios en cuanto al tipo de objetivos, instrumentos y conducción de la

247 En los reportes de la embajada británica a su gobierno, en 1911-1912, informaba que "Las clases medias están escasamente mejor. Viven en un sórdido estado de insatisfacción, casi inconcebible para un europeo; siempre candidatos de los que 'nunca fallan' en la constante competencia por los puestos públicos peor remunerados"; y en el informe de 1926 sostiene que el comercio "Está en manos de los mestizos que también contribuyen a dotar el personal político o clase política, que es la más ruidosamente articulada de este país" (Palacios, 2002: 189). Y Palacios (2002: 140) arguye que "La competencia incivil por los cargos locales con sus connotaciones de jerarquía, privilegio y pequeña dictadura (que por lo general no pusieron en cuestión la gran propiedad) se confinó a las clases intermedias e intermediarias, sin las cuales resulta imposible armar el rompecabezas de lealtades binarias a lo largo y ancho del país. De hecho esas clases fueron el vivero del gamonal".

248 "La urdimbre de los caciques es, en ocasiones, tan densa, que no queda ni un resquicio de luz. Los caciques rurales están federados y otorgan su apoyo electoral a los caciques departamentales quienes les retribuyen sosteniéndolos en la barricada municipal. Este doble juego sigue una escala ascendente y alcanza a las más altas cumbres del Estado" (Gómez, 1928: 59).

249 Blanco et al. (1990) muestran la composición de las élites en el poder y Meisen (2011) cómo se repartía el poder central según región de origen.

política económica; y ante la necesidad de financiación de las campañas, el político subordinó, relativamente, a la élite económica a sus requerimientos. En los años treinta la sociedad política mostraba un estrecho vínculo con el terrateniente[250] e independencia relativa frente a la sociedad civil urbana, pero al momento de tomar decisiones lo hacía con criterio de coherencia y pertinencia con el momento político y con los intereses que defendía; por ello no hubo diferencias significativas con el poder económico. Ambas sociedades acordaron que los objetivos fundamentales eran el crecimiento económico y la industrialización, y para lograrlos utilizaron instrumentos monetarios, fiscales, crediticios y administrativos.

En los años treinta se consolidaron los industriales, los comerciantes y los banqueros, y junto a ellos, desde 1915, surgieron el obrero y el campesino. También apareció el empresario extranjero quien, con el apoyo de sus representaciones diplomáticas, ayudó a implantar negocios en sectores diferentes al agropecuario, con lo cual empezaron a colaborar en la transformación del país.

El crecimiento económico, la aparición de un volumen mayor de inversión extranjera que se tomó algunos sectores productivos (cerveza, transporte y petróleo, entre los más significativos) o desplazó a los nacionales de los ya existentes, y el surgimiento de una mayor cantidad de empresarios[251] exigió a los industriales, individualmente y en conjunto, más dedicación a los negocios y menos tiempo para las componendas y las intrigas políticas, tarea que les dejarían las agremiaciones empresariales.

Las interrelaciones entre sociedad política y élite económica, y las necesidades empresariales para garantizar el proceso de acumulación, indujeron a la élite económica a actuar en bloque, a disminuir los costos individuales de transacción política. Surgieron así las agremiaciones empresariales para realizar la defensa política de los intereses económicos y empezó la época de la ampliación del gremialismo empresarial: a quienes venían desde el siglo XIX, como los *hacendados* que se organizaron en torno a la Sociedad de Agri-

250 En el Congreso de la República había sobre-representación del sector agropecuario, lo cual es evidente si se considera que los sectores industrial y de servicios se ubicaban en seis ciudades que por la cantidad de curules en el Congreso son minoría.

251 Se percibe como tal a los dueños del factor capital, entendido en su más amplio sentido, esto es, como maquinaria, equipo, instalaciones productivas, dinero, infraestructura y cultivos. Excluye al dueño de la tierra, tanto al pequeño como al terrateniente.

cultores de Colombia –SAC– (establecida en 1871 y refundada[252] en 1914) y a la Sociedad de Ingenieros (1887), se le sumaron la Federación Nacional de Cafeteros (1927), la Acción Patriótica Económica Nacional –APEN– (1935), la Asociación Bancaria (1936), y la Asociación Nacional de Industriales –ANDI– (1944) y, para 1945, la Federación Nacional de Comerciantes –FENALCO– (Urrutia, 1983). Con la profundización de la apertura económica en 1991 desaparecieron empresas y con ellas las asociaciones. Por ello, a finales del siglo XX, la mayoría se unió en la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia –ANDI–, esto es, la vieja se transformó en la nueva ANDI que aglutinó principalmente empresas de los sectores comercio y minero-energético.

Estas asociaciones, desde su fundación y hasta 2012, han jugado un papel crucial en la formulación y aprobación de las políticas económicas y, en específico, de las normas tributarias (Urrutia, 1983; Palacios, 2003; Arévalo y Rodríguez, 2001). A manera de ejemplo, la APEN reaccionó contra las reformas tributarias de los treinta y, junto con las otras agremiaciones, se opusieron a la naciente legislación laboral por considerarla subversiva (Palacios, 2003; Palacios y Safford, 2002; Pécaut, 1973; Pérez, 1989; Tirado, 1981). En la reforma tributaria de 1982 la ANDI y Fenalco fueron actores cruciales en el proceso. Y la nueva ANDI y la SAC en las reformas impositivas de finales de siglo XX y lo transcurrido del XXI.

La dinámica del sistema social y económico en su conjunto exigió, a lo largo del siglo XX, cada vez más especialización en las funciones sociales. Pero eso no significó una independencia absoluta entre Estado y poder económico, se presentó únicamente una autonomía relativa[253], pues, en principio, el

252 La Ley 46 de 1909 le dio reconocimiento oficial a la SAC.

253 La hipótesis alternativa la argumenta Urrutia (1983: 147), para quien "Una de las características más sorprendentes de los gremios colombianos es su oposición sistemática al gobierno [...] Las relaciones entre los gremios y el gobierno son por lo general malas [...] Es evidente, entonces, que el gobierno no esté al servicio de los grupos de presión". Y agrega: "La oposición de los gremios al gobierno puede interpretarse dentro de la formulación de Hoskin, como prueba de que el ejecutivo permanentemente diseña políticas para transformar el status quo". Las pruebas que se utilizan como fundamento de este argumento son las discusiones en las reuniones entre los funcionarios del gobierno y los gremios, incluidos los congresos gremiales anuales, y lo que se publicó en la prensa sobre la opinión gremial sobre el gobierno. El uso de este tipo de documentación no es suficiente pues no implica oposición, es simplemente una opinión pública del director de un gremio o de algún empresario, cuando es para un medio de comunicación, o la opinión para negociar cuando se dice en una reunión gremial o con entidades gubernamentales, que normalmente se utilizan como parte de la estrategia que busca que el encargado de una política gubernamental sienta la presión del gremio de manera que tome la dirección que éste

acceso a los negocios con el gobierno[254], la apertura de bancos, la asignación de tierras públicas, la concesión de explotaciones petroleras, la legislación favorable al empresariado y al terrateniente, el apoyo financiero a los políticos, etc., hicieron que la dependencia fuera mutua y la relación fluida; más aún si había lazos familiares y sociales entre las dos sociedades, la civil y la política[255], o cuando los directores de las agremiaciones se rotaron los puestos: pasaban de presidir los gremios a convertirse en ministros y viceversa.

El conflicto decimonónico entre élites se transformó, desde la segunda década del siglo XX, en conflictos entre las bases de los partidos, es decir, en los habitantes de los pueblos[256] y, por ende, entre campesinos normalmente guiados por los gamonales locales, conflicto que a su vez encubría el problema de los derechos de propiedad sobre la tierra y el acceso a la misma como factor productivo, lo que al mismo tiempo significaba supervivencia en un país con la riqueza altamente concentrada. El enfrentamiento inicial entre la base militante bipartidista, estimulado por la clase política con intereses agropecuarios entre los años diez y cuarenta, mutó hacia una multiplicidad de choques y matices específicos según las diferentes regiones del país. En el proceso actuaron diferentes tipos de agentes (sacerdotes, bandoleros, guerrilleros, campesinos, militares, comerciantes, obreros, policías y terratenientes), y estuvieron en juego intereses heterogéneos, y conflictos que se enlazaban entre sí: confrontación por el poder local o regional; pugna por la propiedad de la tierra entre campesinos y terratenientes, y entre los mismos campesinos pobres; venganzas entre familias; bandolerismo y sucesos de delincuencia común[257].

desea. Para darle solidez al argumento es necesario demostrar que en los clubes, en las reuniones entre empresarios y políticos, en las reuniones en el palacio presidencial entre el gobernante y los empresarios, y en los procesos para buscar financiación de campañas políticas, los empresarios juegan un papel pasivo y acomodaticio, y el gobierno y los legisladores el papel de dictadores.

254 Desde 1910 se denunciaba la presencia del cabildeo como actividad moralmente rechazada: "En las antesalas de los Ministerios, por los pasillos de las Cámaras, rondan a toda hora los agentes de los judíos londinenses o de los yanquis famélicos, que con la esperanza de ganancias extraordinarias asaltan los poderes públicos en busca de concesiones, autorizaciones o contratos. Malos hijos del país les secundan en la nefanda tarea, y a trueque de las monedas del agente, prestan su colaboración al saqueo de la hacienda pública" (Gómez, 1989: 164).

255 El caso representativo, pero no único, fue el expresidente Alfonso López Pumarejo.

256 El Ministro de Guerra presenta un informe sobre el orden público de la época (Jaramillo, 1925).

257 Molano (2006) muestra cómo se vivieron los conflictos en distintos municipios y la diversidad de actores.

El movimiento campesino empezó con las movilizaciones en los veinte, luego, con sus demandas para legalizar las tierras o los procesos de colonización, pasó al enfrentamiento con los terratenientes. El conflicto por la tierra se atenuó legalmente con la Ley 200 de 1936, pero se capitalizó políticamente con la incorporación de sus dirigentes y de las reivindicaciones campesinas dentro del programa político del partido Liberal y los movimientos de izquierda. El movimiento campesino y los micro-conflictos políticos entre la militancia de los partidos tradicionales dieron origen a la guerra interna del siglo XX: primero surgieron las guerrillas campesinas de la época de La Violencia, específicamente liberales, y luego se transformaron en movimientos guerrilleros de izquierda (las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia –FARC–); la única asociación que trató de aglomerar a una parte del campesinado fue la Asociación Nacional de Usuarios Campesinos –ANUC–, estigmatizada por sus oponentes gracias a la guerra interna y, en consecuencia, sin eficacia para alcanzar sus objetivos.

Desde los años ochenta, en zonas de la costa atlántica y Urabá los terratenientes, narcotraficantes y las Autodefensas Unidas de Colombia se apropiaron de las tierras y gran parte de la población fue desplazada. Al sur oriente del país muchos colonos fueron desplazados por la guerrilla. Esa redistribución forzada de la tierra se trató de validar políticamente con la creación del Pacto de Ralito (2001) entre un grupo de Senadores y Representantes que fueron elegidos por las autodefensas, con el pacto de Mariscos entre autodefensas y políticos locales para las elecciones de 2004, en los municipios de Moñitos, Canalete y Los Córdobas, y con otros pactos locales para las elecciones de 2004 como el del municipio de Pácora en el Departamento de Caldas entre paramilitares (frente Cacique Pipintá de las AUC) y políticos locales y regionales.

Ante la gravedad del problema, y para tratar de solucionar uno de los conflictos de mayor trayectoria en el país, la sociedad política aprobó la Ley 1448 de 2011 o Ley de restitución de tierras con el propósito de reparar a las víctimas de la violencia política y el desplazamiento. En términos de gasto público se calcula que las indemnizaciones para restitución de tierras representan $3.566.000 millones de 2012, para indemnización en efectivo $6.395.000 millones y para reparaciones colectivas $400.000 millones (DNP, 2011 y 2012). La indemnización ejecutada a octubre de 2012 para 110.702 víctimas de la violencia fue de US$346,5 millones de acuerdo con el reporte de la Unidad para la Atención y Reparación a las Víctimas.

Los sindicatos obreros surgieron hacia 1915 como producto de las luchas del naciente proletariado. La dirigencia partidista identificó que allí se encontraba un potencial político y el primero en incorporar los intereses de los obreros[258] en el programa político fue el partido Liberal en 1922. Desde un principio el movimiento obrero se dividió ideológicamente: los católicos primero se agruparon en la Unión Colombiana Obrera –UCO– (1927) y luego en la Unión de Trabajadores Colombianos –UTC–; la Confederación de Trabajadores de Colombia –CTC– (1935) dependía del partido Liberal; la Confederación General de Trabajadores –CGT– del partido Conservador; la Confederación Sindical de Trabajadores de Colombia –CSTC– de los partidos de izquierda; la Unión de Trabajadores de Colombia –UTC– (1949) tutelada en la actualidad por el Movimiento Obrero Independiente Revolucionario –MOIR–, y la Confederación Nacional de Trabajadores –CNT– del Movimiento de Acción Nacional –MAN–, partido creado por el gobierno de la dictadura de 1954 (JORDÁN, 2000; ACEVEDO, 1992; MORALES, 1998; SAMPER, 1957).

Algunos analistas sugieren que entre sociedad política y sindicatos existe un corporativismo que gobierna al país (CUÉLLAR, 2009; ORJUELA, 1984; URRUTIA, 1984). Al respecto es conveniente anotar que desde 1950 los trabadores formales pasaron a organizarse en sindicatos de base[259] y, en consecuencia, las centrales obreras no negocian los salarios con los empresarios, cambio que les restó poder político a los sindicatos, si es que tenían alguno. Pero la hipótesis no es creíble porque para constituir un corporativismo se requiere que se forme un grupo que defienda unos intereses comunes, independientemente de los efectos sobre otros grupos. Y en un país donde se asesina y se estigmatiza a la dirigencia sindical por su posición política o por exigir aumentos salariales, no existe un interés común entre sindicatos y dirigencia económica y política, mucho menos cuando el sindicato tiene tendencias de izquierda.

Desde los años setenta los sindicatos sirvieron apenas de interlocutores entre los asociados de base, el gobierno y el legislativo en temas como las re-

---

258 En el acuerdo n.° 8 de la Convención, numeral XIV de la plataforma se dice: "Defensa y protección de las clases obreras [...] d) Creación de la Oficina del Trabajo [...] h) Reglamentación y efectividad de los accidentes de trabajo [...] i) Fijación de jornales mínimos, descanso hebdomadario, horas de trabajo [...] j) Reglamentación del trabajo de las mujeres y de los menores..." (en MORALES, 1998).

259 Antes de esa fecha estaban organizados como sindicatos de industria.

formas laborales; y desde 1992 para colaborar en la definición del incremento del salario mínimo, el cual, normalmente, ha sido decretado unilateralmente por el gobierno sin tener en cuenta las peticiones sindicales. Cuando se reforman las leyes sobre el trabajo, el Congreso escucha a los dirigentes obreros pero no toma sus decisiones como la respuesta a una presión sindical, las toma en función de bajar el costo contable a los empresarios y, según sus justificaciones, para disminuir el desempleo. En el país los sindicatos son pequeños, no tienen ascendencia en la sociedad y, al final de la jornada, no tienen un peso político significativo, peor aun en un mercado laboral dominado por la informalidad o el trabajo de baja remuneración.

En síntesis, entre 1905 y 1950 el gobierno estuvo dirigido por el grupo que logró un control centralizado y la unificación del mando militar. Con la creación de la Escuela de Oficiales del Ejército se centralizaron las lealtades del cuerpo armado y a partir de dicha acción se creó uno de los pilares del Estado moderno: la monopolización de las armas. Para lograr un equilibrio partidista se utilizó como estrategia la división del poder regional y la repartición de los cargos burocráticos de dirección entre los dirigentes de los partidos; se instauró así un monopolio político que sentó las bases para la pérdida de identidad partidista. Hacia 1950 ya estaba bien delineado el bloque hegemónico de poder y se consolidó durante el período del Frente Nacional. Luego perdió legitimidad y se llegó a la reforma institucional de 1991 que dio origen a la última república. La incapacidad de la sociedad política para resolver los problemas surgidos a raíz de la exclusión social y de los derechos de propiedad de la tierra introdujeron al país en una nueva guerra interna que tomó su propia dinámica y que hasta el día de hoy no presenta una salida política pese a los costos económicos, los costos fiscales y a la Ley de restitución de tierras. Entre 1902 y 2011 el poder económico creció, se independizó relativamente del poder político e intervino en el diseño y ejecución de la política económica por medio de las agremiaciones empresariales, los obreros y campesinos tuvieron menor efectividad para defender sus intereses debido a la atomización de su organización y su captura por los partidos políticos. La sobre-representatividad de los grandes empresarios y terratenientes en el Congreso ha traído como consecuencia que en las reformas tributarias tengan capacidad política para trasladar la carga impositiva hacia otros sectores de la sociedad, como se mostrará más adelante. Pese al progreso político y social del país en los últimos ciento diez años, aún hoy es válida la afirmación de un dirigente político de la primera

mitad del siglo XX: una cosa es el *país nacional* y otra bien diferente el *país político*[260].

3.2. LOS FUNDAMENTOS ECONÓMICOS

El fortalecimiento de un grupo hegemónico a partir del segundo lustro del siglo XX y la posterior incorporación de nuevos actores económicos y políticos estuvo acompañada de modificaciones substanciales de la economía. Fue un proceso de cambio que integró lo político, lo social, lo económico y lo ideológico. El país empezó el siglo XX en un sistema precapitalista y terminó en uno capitalista; inició con una sociedad política que incrementaba su intervención económica y finalizó como sujeto regulador de la economía de mercado; comenzó con un dominio del sector primario y acabó con una estructura económica más diversificada; principió como mono-exportador y terminó con una oferta exportable de cuatro productos, y, por último, empezó con unas finanzas públicas relativamente estables y concluyó con volatilidad y déficit creciente.

Esa dinámica se puede sintetizar en seis aspectos básicos: el crecimiento demográfico y urbano, la expansión del mercado laboral, la ampliación de la oferta exportable, el cambio en la estructura productiva, la profundización monetaria y financiera, y el crecimiento económico. Estos aspectos son el telón de fondo que acompañó los cambios y los resultados de la política fiscal y, en particular, la tributación en Colombia. En las siguientes secciones se desarrollarán esos aspectos de manera sucinta con el propósito de contextualizar la economía política de la imposición y la disminución de la brecha impositiva colombiana durante los últimos ciento diez años.

3.2.1. LA DINÁMICA DEMOGRÁFICA Y ESPACIAL

El cambio fundamental del país en el siglo XX se dio en la dinámica demográfica, su composición por área geográfica y su influencia en la creación de una economía urbana. En el siglo XIX la población se quintuplicó y durante el siglo XX se multiplicó por 7,8. La tasa de crecimiento de la población fue

260 Jorge Eliécer Gaitán acuñó en 1945 el término país político para referirse a la oligarquía gobernante, y país nacional para referirse a sus habitantes, en especial los más pobres que en ese momento también eran la mayoría.

de 2% promedio anual. Esa tasa de crecimiento puso al país dentro del proceso de transición demográfica: se pasó de altas a bajas tasas de mortalidad y fertilidad (Flórez, 2000; Flórez y Romero, 2010).

El crecimiento de la población se acompañó con un cambio radical en su localización. Desde la mitad del siglo XIX el país ya mostraba una tendencia a la urbanización, que se aceleró durante la primera mitad del siglo XX. Las siete grandes ciudades que representaban el 4,6% del total de la población en 1870, alcanzaron en 1905 el 6,6%, para luego pasar al 7,5% en 1918 y llegar al 10,2% en 1928. Barranquilla y Cali fueron las ciudades de mayor crecimiento, pero fue Bogotá la que ganó más participación en el total. La característica fundamental del proceso fue su concentración en cuatro grandes áreas urbanas –Bogotá, Cali, Medellín y Barranquilla–, lo que, *vis a vis*, determinó el crecimiento económico regional. La posibilidad de tener un mejor bienestar material en alguna de estas ciudades, empezando por las oportunidades de empleo, incentivaron la migración regional hacia ellas, y el movimiento migratorio a su vez incentivó la modificación de la estructura productiva del país y la transformación de las relaciones sociales heredadas del siglo anterior.

De 90% de población rural en 1936 se pasó a un 61,1% en 1951, y para 1964 descendió a un 47,2%. Para la séptima década del siglo XX, el país ya era en su mayoría urbano[261]. El crecimiento de las ciudades fue resultado de una retroalimentación entre la dinámica económica y la concentración espacial de la población; este crecimiento amplió el mercado interno y creó una masa mínima de consumidores concentrados en determinados puntos geográficos lo cual hizo viable la incorporación de una escala de producción manufacturera mayor y permitió iniciar una sustitución de importaciones de textiles, alimentos y bebidas, dando origen a las ramas industriales de bebidas y alimentos, y provocando cambios en la estructura económica, y en las relaciones sociales y políticas, en especial, las relacionadas con el desarrollo del mercado laboral.

3.2.2. EL MERCADO LABORAL

El proceso fabril que se aceleró en la segunda década del siglo XX, el comienzo del sector servicios en el área urbana (telégrafos, servicios públicos, servicios bancarios, comercio, etc.) y la construcción de vías de transporte

261 Zambrano (2013) hace un análisis sobre la forma en que se fue ocupando el territorio y se hizo la urbanización.

dieron impulso a la demanda de trabajadores no calificados. La restricción se encontraba en la oferta, pues había áreas del país donde las relaciones de producción del régimen de la hacienda heredado del siglo XIX mantenían atada la fuerza laboral al sector agrícola. Esa restricción se agravó en los años veinte cuando las inversiones públicas en infraestructura demandaban mayor cantidad de trabajadores.

En las dos primeras décadas del siglo había avanzado el mercado laboral, pero no todo el trabajo era asalariado. Los datos de los censos de 1912 y 1918, pese a tener diferentes definiciones de asalariado, dan una idea sobre la tendencia del proceso de aceleración en la formación del mercado laboral: de la Población Económicamente Activa –PEA– de 1912, el 15,7% era asalariada, y para 1918 ya alcanzaba el 32,7%.

Los requerimientos de fuerza laboral para la industria y las obras públicas de los años veinte y principios de los treinta desembocaron en una pugna por la retención de la población rural atada a las *haciendas*, al tiempo que los demás sectores económicos impulsaban su migración para reducir los salarios. La sociedad política regional trató de atenuar con dispositivos legales la tensión entre las fuerzas de atracción urbanas y las de retención de la población: en el Departamento de Boyacá en los años treinta se impuso la norma de portar salvoconducto para salir a trabajar a otros sitios del país.

Las reformas liberales de los treinta y la dinámica de la economía removieron las trabas sociales y legales, lo que hizo posible, a finales de ese período, consolidar el mercado de trabajo y, por tanto, ampliar las relaciones monetarias que iban a permitir ensanchar la demanda interna durante el resto del siglo. A partir de los datos del censo de 1951 es posible observar que el 61,7% de la PEA ya era asalariada y se empleaba principalmente en la agricultura, la minería y los servicios. En los veinte años siguientes el proceso simplemente se profundizó.

El mercado laboral nació dual, esto es, una parte de la población se desempeñaba en actividades "formales"[262], vendían su fuerza laboral en empresas que pagaban el salario de acuerdo con criterios legales y, por tan-

262 La definición de informalidad es compleja. La OIT considera como informal el trabajo generado por las empresas con menos de diez trabajadores, definición que en Colombia acoge el DANE. En la práctica se encuentra que muchas de esas empresas cumplen con todas las prestaciones sociales y que empresas mayores a ese tamaño operan en la ilegalidad. O que quienes trabajan por cuenta propia pueden generar empleo directo en cantidad mayor a diez trabajadores. Para una discusión sobre el tema se puede consultar a López (1996).

to, recibían todos los beneficios que la ley le otorga al factor trabajo pese a que negociaban libremente el salario con el empresario; y la otra parte de la población laboraba por cuenta propia o trabajaba en empresas "informales", es decir, aquellas que violan la legalidad laboral. Si a la PEA del censo de 1918 se le descuenta la población que se reportó como propietaria, se tiene que un 45% de esa población se desempeñaba en actividades de cuenta propia[263]. En el censo de 1951, según posición ocupacional, se reportaba un 23,7% de la PEA como trabajadores independientes, de los cuales el 59,6% pertenecían al sector rural. Con la Encuesta Nacional de Hogares de 1984, para diez áreas metropolitanas, el 55,6% del empleo era informal; en 1994 era el 53,6% (LÓPEZ, 1996). Y los datos de la Gran Encuesta Integrada de Hogares de 2011 señalan que la informalidad fue para ese año del 55% de la población en trece áreas metropolitanas.

Si bien es cierto que los datos anteriores no son directamente comparables –porque unos son censos, otros son encuestas; porque entre censos las definiciones cambiaron; porque las encuestas no tienen posibilidad de empalme, y porque la definición de informal no es igual–, sí permiten inferir que, desde sus orígenes, en el mercado laboral colombiano predomina la dualidad. En este punto es pertinente anotar que la informalidad no surge exclusivamente por un defecto de demanda laboral; según la encuesta 123 del DANE, un tercio de los informales trabajan en este segmento del mercado laboral porque así lo prefieren.

La composición de la fuerza de trabajo cambió a favor de los sectores modernos como industria y servicios. En 1939 el sector agropecuario ocupaba un 63,2% de la fuerza laboral (CURRIE, 1951); en 1993 pasó a un 20,3% de la población ocupada, y para 2011 llegó al 18,1%. La industria tenía el 4,1% en 1939, el 10,1% en 1993 y en 2011, el 13,%. Los servicios pasaron de representar el 20,9%, a un 35,3% y un 61,4%, en los mismos años.

Hasta los años treinta los salarios se negociaban en términos nominales y de acuerdo con las fuerzas del mercado; no existía una legislación laboral que impusiera límites al precio, como tampoco existían prestaciones sociales ni seguridad social, ni en salud ni en pensiones. Con la aparición del sindicalismo y la ley sobre salario mínimo, desde mediados de siglo, y hasta 1992, en la negociación laboral se buscó que los trabajadores recuperaran la pérdida real que sufría el salario. Y desde este último año hasta 2013, se

263 En la estadística de la época se incluyó en la categoría de propietario una parte de los cuenta propia (URRUTIA y ARRUBLA, 1970).

negocia la recuperación más un porcentaje adicional por productividad. Con el surgimiento de la seguridad social[264] en 1946 se ampliaron los beneficios a los asalariados; sin embargo, el país no cuenta con un subsidio al desempleo al estilo europeo, sino que este consiste en la devolución de la cesantía en un contado. La cesantía se liquida anualmente por el empresario quien la ingresa al fondo de cesantías donde tiene la cuenta el empleado[265]. Desde luego, los beneficios en salarios y seguridad social únicamente se han aplicado a la parte formal de mercado, es decir, menos de la mitad de la población activa.

El ingreso mensual de la población ocupada indica que al finalizar el siglo 63,1% percibía hasta dos salarios mínimos (equivalente a $527.000 del año 2000). Ese porcentaje no se ha alterado durante los primeros doce años del siglo XXI.

La composición de la fuerza laboral entre formal e informal, y el bajo nivel de ingreso de la mayoría del factor trabajo, tienen repercusiones importantes para el sistema tributario. La parte informal se convierte en un sector de contribuyentes de difícil recaudo del impuesto a la renta y al valor agregado.

3.2.3. LAS EXPORTACIONES PRIMARIAS

En la segunda mitad del siglo XIX los hacendados se vincularon con mayor fuerza al comercio internacional con un bien minero, el oro, y dos productos agrícolas, el tabaco y la quina. A final del siglo la importancia de esos productos fue remplazada por el café. Con la estabilidad política después de la Guerra de los Mil Días se reactivó el comercio externo y con él la generación de un excedente que hizo posible la importación de maquinaria y equipo, lo cual amplió la capacidad productiva de la manufactura y ensanchó tanto el comercio interno como el sector financiero[266].

264 La Ley 90 de diciembre de 1946 creó el Instituto de Seguros Sociales para atender a los trabajadores del sector privado. Las cajas de previsión social se encargaron de los empleados civiles del sector público y la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares y de Policía de la parte pensional de los funcionarios de esas fuerzas armadas.

265 Con la Ley 789 de 2000 se estableció un régimen de protección al desempleado formal, siempre y cuando haya estado afiliado a un caja de compensación familiar, con el cual se le proporciona por una sola vez un subsidio en especie por un valor de un salario y medio mínimo legal vigente.

266 "Solamente cuando se logró una paz interna duradera, se dio un fuerte ímpetu a la industrialización y se estabilizó la situación política, fue posible introducir reformas estructurales necesarias para unificar y consolidar el sistema financiero y lograr su rápido desarrollo" (FRANCO, 1966: 11).

En la primera década del siglo se consolidó un proceso de cambio en la oferta exportable que había comenzado en las dos últimas décadas del siglo anterior: el país se convirtió en mono-exportador de café y la economía cafetera empezó a determinar el comportamiento de las variables macroeconómicas hasta mediados de los ochenta (FEDESARROLLO, 1978; JUNGUITO y PIZANO, 1993, 1993a y 1993b; MACHADO, 1988; MONTENEGRO, 1993; OCAMPO, 1987). Durante esa década las exportaciones del bebestible ya participaban del 40% del valor monetario exportado y representaban, en promedio, el 3% del consumo mundial. En los primeros cuarenta años del siglo su participación en el valor total de exportaciones fue de 55,1% promedio anual. Y el principal mercado de destino fueron los Estados Unidos, donde se vendía, en promedio anual, el 95% del valor exportado.

El mercado mundial del café se caracteriza por su carácter oligopsónico. Hasta los ochenta lo dominaron seis empresas tostadoras del grano, que se redujeron a cuatro a final del siglo. Los países oferentes, tanto africanos como americanos, dependían para su crecimiento económico del mercado mundial del bebestible, pues eran monoexportadores, por ello las fluctuaciones del precio internacional les introducía inestabilidad macroeconómica con fuertes costos sociales. Ante esa circunstancia, los países latinoamericanos empezaron, desde 1902, a tratar de organizar la oferta. En 1930 se iniciaron reuniones entre Brasil, Costa Rica, Santo Domingo, Venezuela y Colombia para organizarse como productores, y en 1931 se llevó a cabo en São Paulo la Conferencia Internacional del Café.

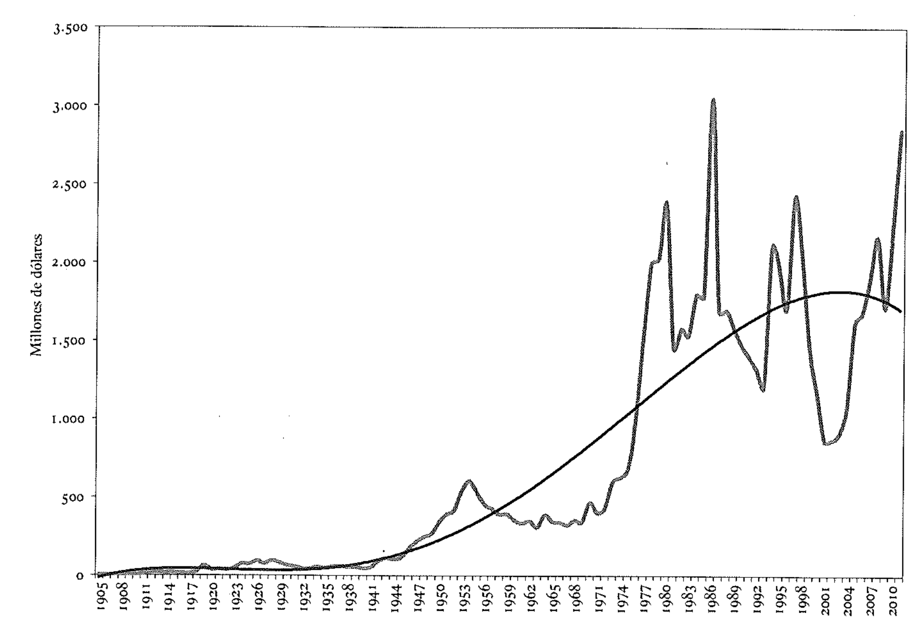
Esos primeros pasos de organización terminaron en el Convenio Interamericano del Café de 1940 en Washington, entre los productores latinoamericanos y los Estados Unidos como consumidor. Se constituyó así el primer pacto de cuotas que buscaba garantizar precios equitativos para los productores y los consumidores. A Colombia le correspondió un 20,3% de la oferta. Con este pacto se instituyó un manejo político del mercado. Se trató de una política multilateral según la cual el consumidor ayudaba a estabilizar los ingresos de los países productores pero a cambio recibía su apoyo en los diferentes escenarios políticos internacionales. Esa estrategia de ayuda al desarrollo de los países productores se reforzó con el Convenio Internacional del Café de 1959, en el que participaron las colonias francesas y países africanos, y por los consumidores el Reino Unido.

Colombia produjo y comercializó el café al amparo del convenio y luego por las cuotas definidas por la Organización Internacional del Café –OIC–

hasta julio de 1989, cuando sucumbió el pacto de cuotas[267]. Esto le permitió al país estabilizar sus políticas cambiaria, monetaria y fiscal.

Desde 1940 las ventas de café aumentaron su participación en la balanza comercial: en 1945 ya representaban un 74% de las ventas externas del país. Pese a que su valor monetario crecía y pasaba a un nivel superior (Gráfica 2), en la década del cincuenta tan solo participaba en un 77,4% por causa del crecimiento de la producción petrolera y de otros productos agrícolas. Con la bonanza cafetera de 1976, el valor volvió a cambiar de nivel. Nuevamente una helada en Brasil alteró el mercado mundial en enero de 1986 y con ello la economía cafetera sufrió un choque externo transitorio en ese año, pero no modificó la tendencia de mediano plazo del valor exportado.

GRÁFICA 2
VALOR DE LAS EXPORTACIONES DE CAFÉ



Fuente: cálculos propios con base en Banco de la República.

267 La Contraloría General de la República (1994) hace un análisis de la política cafetera en los años inmediatamente posteriores a la ruptura del pacto.

El aspecto más destacado del panorama económico de los setenta lo constituyó el choque externo de la bonanza cafetera. La helada en Brasil de 1975 redujo la producción y las existencias de café en el mercado mundial, lo que presionó el precio internacional del bebestible en 1976. En efecto, en el primer lustro de aquella década los precios internacionales del café se tasaron en promedio anual a US$0,598 por libra, y en 1976 saltaron a US$1,448 para alcanzar su máximo en 1977 con US$2,37. En el resto de la década el café se cotizó a US$1,655 la libra. En el valor exportado del grano predominó el efecto precio, pues el volumen exportado pasó de 6,9 millones de sacos de 60 kilos de café verde en 1974 a 8,2 millones un año después, y cayó a 5,3 millones en 1977. La política cafetera optó por trasladar parte del choque a los precios internos[268] y los recursos excedentarios al Fondo Nacional del Café –FNC–[269] para utilizarlos en investigación agrícola e inversiones en las zonas cafeteras con el fin de inducir un cambio en la variedad de café y un crecimiento en el volumen de cosecha.

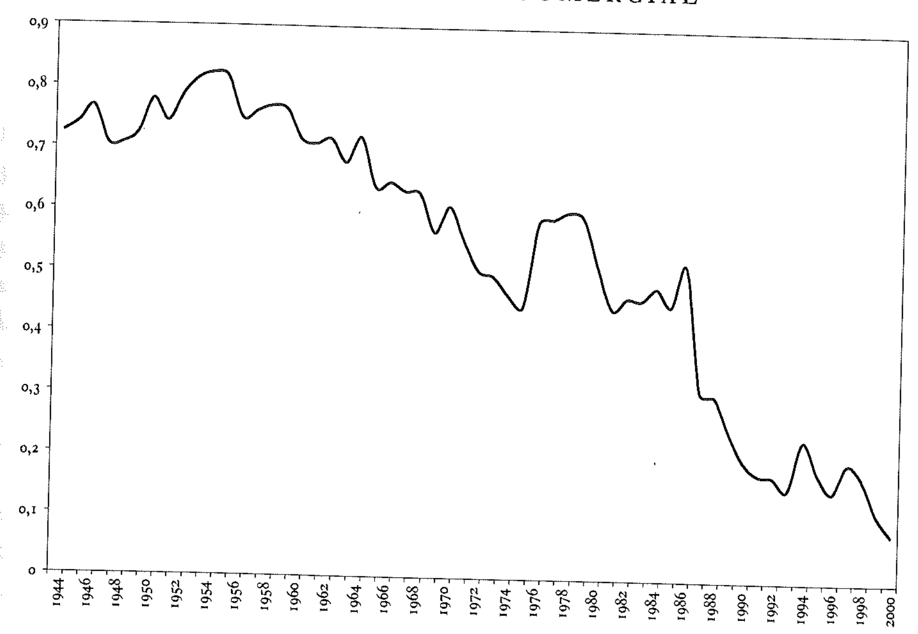
Con el rompimiento del Pacto Internacional del Café el 3 de julio de 1989, se precipitó la caída de la participación del bebestible en el comercio internacional colombiano (Gráfica 3). Esto sucedió en un contexto donde la oferta exportable se había diversificado, puesto que desde la década de los ochenta las exportaciones minero-energéticas habían tomado el relevo en la generación de divisas para el país, y mucho menos, pero no insignificantes, las exportaciones de productos industriales.

Visto por períodos, en los primeros cincuenta y cinco años del siglo XX el crecimiento tenía como fundamento la demanda externa, y la actividad interna fluctuaba de acuerdo con el ciclo del comercio internacional (Ocampo, 1984). La relación comercial se estableció de manera natural: Colombia simplemente se incorporó tarde y con escaso desarrollo al mercado mundial, dependiendo en un principio de un producto, el café, y en los años veinte complementó su oferta con el banano y el petróleo. Esa incorporación y su peso nulo en el mercado mundial (país realmente pequeño) condujeron a que cualquier choque externo tuviese implicaciones graves en los mercados internos, y en el diseño y ejecución de la política económica.

268 El presidente de la época manifestó públicamente: "los ingresos de la bonanza eran de los cafeteros".

269 El FNC es una cuenta del Ministerio de Hacienda y Crédito Público con la cual se estabiliza el precio interno del bebestible y es manejada por el sector privado, específicamente el gremio cafetero, por medio de la Federación Nacional de Cafeteros.

GRÁFICA 3
PARTICIPACIÓN DE LAS EXPORTACIONES DE CAFÉ EN LA BALANZA COMERCIAL

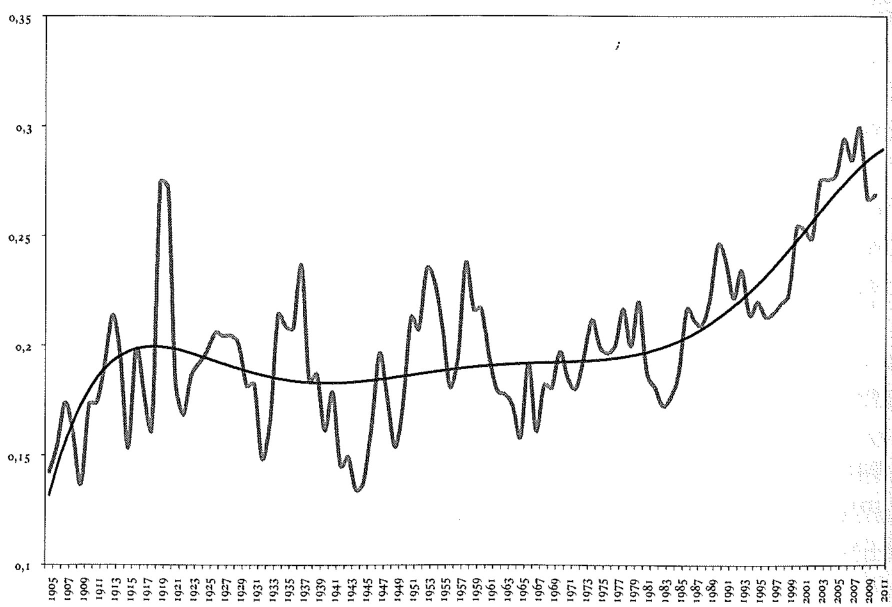


Fuente: cálculos propios con base en Banco de la República

A partir de los años cuarenta la economía relativamente se cerró: primero se impuso una política de protección a la industria, y luego se incentivaron las exportaciones industriales con subsidios tributarios. Se logró diversificar la oferta exportable con productos provenientes del sector industrial, pero no llegaron a ser representativas dentro de la canasta. En los ochenta se incorporaron los productos mineros –carbón y ferroníquel– y se aceleró la participación del petróleo. Y, por último, el agotamiento de la promoción de exportaciones y la dinámica que tomó la economía mundial en el segundo lustro de los ochenta llevó a que entre 1990 y 2012 la oferta exportable dependiera de los productos minero energéticos, agroindustriales y, en menor medida, de los manufactureros.

La política implantada en el último medio siglo tuvo como eje la demanda externa. Como se muestra en la Gráfica 4, hasta mediados de siglo la producción doméstica se dirigía en un 18% al mercado internacional, con una oferta circunscrita a los bienes agrícolas (café y banano). A partir de 1965, cuando se implantó la política de industrialización con base en la promoción de exportaciones, el índice tomó el promedio de largo plazo (20%). Pero fue con los descubrimientos petroleros y la explotación del carbón en los ochenta que la producción doméstica pasó a comercializarse en un 24% promedio anual.

GRÁFICA 4
ÍNDICE DE COMERCIALIZACIÓN DE LA PRODUCCIÓN COLOMBIANA



Fuente: cálculos propios con base en Banco de la República y DANE.

El país se inclinó más hacia el mercado internacional cuando se presentó el auge del comercio de *commodities* halado por una economía mundial que para su proceso de acumulación depende de la globalización, del desmonte de las fronteras para el flujo financiero, y de bienes y servicios. El mayor índice de comercialización no se logró por un apogeo en las exportaciones industriales sino por bienes minero-energéticos; al fin y al cabo durante el

proceso de apertura se profundizó el cambio en la estructura productiva al destruir varias ramas de la producción manufactura. En consecuencia, el país entró en una fase en la cual el crecimiento económico tiene como base el sector primario, especialmente carbón y petróleo, tipo de crecimiento con poca solidez a largo plazo dada sus escasas relaciones interindustriales y de valor agregado al interior del país, en especial del carbón.

En la última década del siglo XX el sector externo también se deterioró. La apertura fue de importaciones sin ningún impacto significativo en la reconversión industrial[270] ni el crecimiento en las llamadas exportaciones menores[271]. El período presentó un déficit en cuenta corriente con un promedio anual del orden de los US$3.000 millones. Hasta 1998 la balanza comercial explicó el déficit, pero a partir de 1999 fueron la renta a los factores externos y las transferencias corrientes las que causaron el déficit, es decir, el endeudamiento público y privado que financió el consumo y la inversión, más la remuneración a la inversión extranjera del período 1991-1995 empezaron a tener su impacto sobre las cuentas externas del país.

Durante esa década el déficit en cuenta corriente se financió con los ingresos de la inversión extranjera, excepto en 1999, cuando el déficit se cubrió con una reducción en las reservas internacionales. Una parte de esos ingresos se dirigió hacia inversión nueva y otra se utilizó en la compra de las empresas públicas que entraron en el proceso de privatizaciones y concesiones tales como la Empresa de Energía de Bogotá, Carbocol y la Electrificadora del Atlántico, entre otras.

El flujo de capitales sufrió perturbaciones exógenas. Se destacan las crisis asiática, rusa y latinoamericana (México en 1994, Brasil y Ecuador en 1999) así como la caída de los precios internacionales de los bienes del sector primario. La crisis financiera internacional que se inició en el segundo semestre de 1997 indujo la recesión de América Latina y obligó a la mayoría de los países del área a diseñar estrategias que los protegieran de la volatilidad internacional, de la cual Colombia no fue la excepción.

270 No hubo una modernización del aparato tecnológico pues, como lo muestra un estudio del DANE, en los noventa los empresarios importaron maquinaria usada. El único aspecto de la reconversión que se dio fue la reducción de las plantas de personal.

271 En Colombia, en los análisis se separan dos grupos de exportaciones: las tradicionales o exportaciones de petróleo, carbón, níquel y café, y las no tradicionales que incluyen las exportaciones industriales, de servicios, y algunos productos agrícolas y mineros.

La volatilidad internacional afectó a Colombia en tres frentes: en primer lugar, Venezuela y Ecuador, dos de los tres principales socios comerciales del país, redujeron su consumo y con ello frenaron el crecimiento de las exportaciones colombianas; en Venezuela, como consecuencia de la caída de los precios del petróleo en el primer semestre de 1999, de su desajuste macroeconómico y de la inestabilidad política interna ante el cambio de Constitución Política y el enfrentamiento entre poderes; en Ecuador, por su fuerte recesión, la crisis financiera, la cesación de pagos de la deuda externa y su inestabilidad política, lo que implicó la parálisis del país durante medio mes por las protestas populares.

En segundo término, ante la volatilidad el sistema financiero internacional restringió el flujo de capitales a los mercados emergentes y, por lo tanto, las expectativas de inversión directa se deterioraron y junto con ellas el financiamiento del déficit en cuenta corriente. Por ejemplo, la programación macroeconómica de Colombia calculaba que con la venta de activos estatales y con inversión privada directa se financiaría el déficit de 1999, pronóstico que no se materializó.

Y tercero, se incrementaron los costos de la deuda externa colombiana al elevarse los *spreads* de la región como parte de la evaluación de riesgo país. El impacto lo sufrieron los sectores público y el privado.

La demanda externa cayó en 2002 por la recesión que se registró en el mercado internacional y la devaluación e inflación venezolana. El freno a las exportaciones no tradicionales tuvo un efecto severo en el sector industrial, donde las ventas al exterior de ramas como las confecciones y los textiles cayeron un 13.6%. La política arancelaria y la eliminación de la banda cambiaria en Venezuela se constituyeron en factores restrictivos adicionales al comercio binacional. En ese escenario adverso disminuyó la oferta de divisas en el mercado cambiario nacional que, junto con un efecto negativo de las expectativas, propició una fuerte depreciación del peso. La autoridad monetaria reaccionó a esa situación con una reducción de 7,9% en el encaje bancario y una disminución en la tasa de intervención en el mercado monetario cuyo efecto fue un fuerte descenso en las tasas de interés en el mercado financiero.

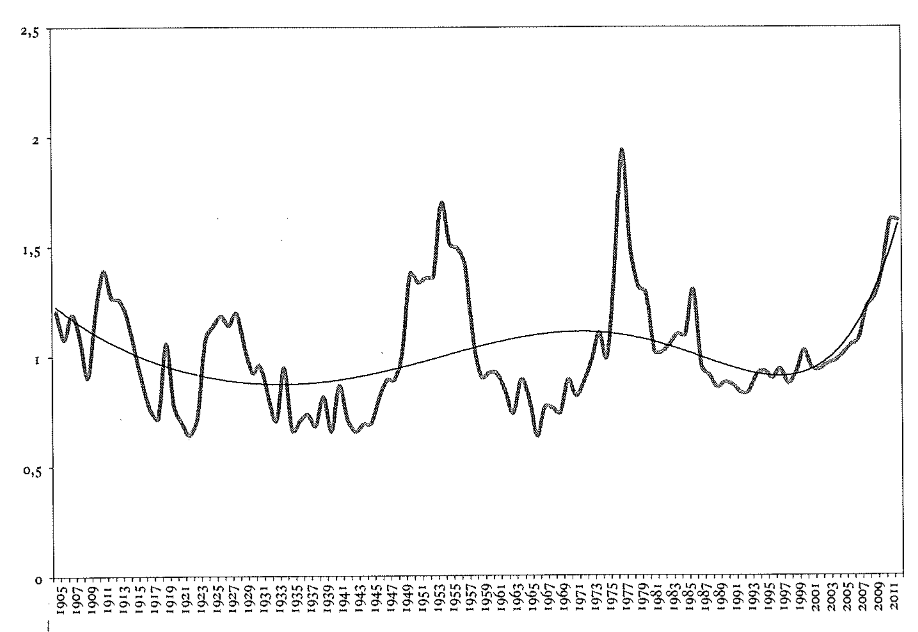
A partir de 2003, el crecimiento en el valor de las exportaciones superó las tasas de periodos anteriores. Su origen fue el choque de precios de las materias primas en el mercado mundial que mejoró los términos de intercambio (Gráfica 5), modificó las expectativas de los empresarios y volvió rentables

muchos planes de inversión, en especial en el sector minero-energético. En el período comprendido entre 2002 y 2007 el valor de las exportaciones totales creció en promedio un 13,6%. El efecto precio explica un 59,7% de esa variación, el efecto cantidad un 37,6%, y el restante es el efecto conjunto entre precio y cantidad.

3.2.4. EL CAMBIO EN LA ESTRUCTURA PRODUCTIVA

El incremento desde mediados del siglo XIX en el comercio internacional permitió, dentro de un sistema precapitalista, ampliar el volumen de producción e incrementar el excedente económico, lo que hizo posible el financiamiento de inversiones en la agricultura, la minería, la banca y la instalación, en las dos últimas décadas de ese siglo, de los primeros establecimientos manufactureros con maquinaria importada. Con base en estos últimos, en el aumento del comercio interno y en la demanda de crédito se llevó a cabo el proceso de industrialización del país.

GRÁFICA 5
TÉRMINOS DE INTERCAMBIO



Fuente: cálculos propios con base en Banco de la República

La demanda externa indujo cambios en el sistema económico y este a su vez exigió, para mantener el ritmo de crecimiento, una reducción en los costos de transacción con la provisión de infraestructura de comunicaciones y de vías de transporte que facilitaran el comercio internacional, requerimiento que fue atendido con inversión pública en telégrafos y con la apertura de vías y la construcción de las líneas del ferrocarril. Ese conjunto de eventos económicos que se sucedieron durante más de cincuenta años dejó como resultado una mayor integración y ampliación del mercado interno, cimiento de las transformaciones económicas y sociales durante las primeras décadas del siglo XX.

La guerra civil con la que empezó el siglo XX dejó al menos dos consecuencias económicas que determinarían la dinámica de todo el período: la primera, la concentración de las actividades bélicas en las regiones del oriente y norte del país obligó a un cambio del centro espacial de la producción manufacturera; la actividad fabril del oriente[272] quedó destruida y la de occidente[273] floreció. La segunda, la emisión monetaria que financió la guerra generó una inflación galopante y una desestabilización cambiaria; ambos aspectos le enseñaron a los integrantes del bloque hegemónico, pero en especial a los empresarios, a oponerse siempre, independientemente de las circunstancias, al déficit fiscal y a su financiación monetaria, actitud que se mantuvo a principios del siglo XXI.

Este período heredó de la fase anterior un sector externo deprimido ante la pérdida de participación del tabaco y su relevo por las exportaciones de café[274], y un sector agropecuario que empezó a diversificar su oferta exportable a banano y azúcar, y a aumentar la producción ganadera. El núcleo de la producción cafetera se desplazó en el mismo sentido que la fabril y, lo más importante, tomó otras características económicas comparadas con las que habían cerrado el siglo XIX. Las nuevas fincas de escala pequeña o producción parcelaria disminuyeron los costos y empezaron a ganar participación en la producción total de café. Este cambio se acompañó de una especialización de las actividades de producción y comercialización. El antiguo *hacendado-comerciante* dio paso al pequeño productor, y los canales

272 El corredor Bogotá-Tunja-San Gil-Socorro-Bucaramanga-Pamplona-Cúcuta.
273 Medellín y Cali.
274 El relevo se dio en un momento en que el precio internacional del café entraba en un período de caída substancial que abarcó desde 1891 hasta 1910.

de comercio principiaron a ser dominados por comercializadores internacionales. Se construyeron entonces las bases económicas para el ascenso cafetero (Bejarano, 1984 y 1987 y Palacios, 1983 y 2003).

La economía cafetera coadyuvó desde el siglo XIX al desarrollo de la infraestructura de transporte con la apertura de vías que articuló regiones y, a partir de 1905, de la mano de la política arancelaria, creó enlaces más fuertes con la naciente actividad fabril e impulsó la demanda interna. El crecimiento de la población –en específico en las cuatro ciudades más grandes–, si bien no era tan alta como en otros países latinoamericanos, creó una masa mínima de consumidores que hacía viable una mayor escala de producción manufacturera, por ejemplo en textiles[275]. El resultado global fue más integración, diversificación y ampliación del mercado interno, piedra angular para el primer despegue de la industrialización a partir de la década de los años veinte (Bejarano, 1984; Palacios, 2003 y Rodríguez, 1983).

Entre 1885 y 1925 se establecieron las fábricas que dominarían el panorama industrial hasta 1992. Hay que anotar que estas no surgieron de una evolución lineal con punto de partida en la artesanía y punto de llegada en la industria, al estilo inglés, sino de la importación de maquinaria con el capital acumulado por los comerciantes y banqueros[276] y, en algunas de ellas, con ayuda de los incentivos gubernamentales. Estos avances empresariales impulsaron y propagaron la formación de una clase obrera que irrumpió con fuerza económica y política a partir de la tercera década del siglo XX.

La actividad bancaria privada se consolidó. Se creó el primer banco que ejercía de prestamista interbancario, el Banco Central de Colombia, privatizado cinco años después, que emitió el recién creado peso colombiano y abonó el terreno para imponer, en los años veinte, el uso del papel moneda en una sociedad alérgica a abandonar la tradición metálica.

El empuje a la industrialización y la ampliación de la oferta exportable se manifestó en medidas proteccionistas y subsidios a la producción nacional e incentivos a las exportaciones (Ospina, 1979), en medio de un déficit fiscal que se amplificó con la última guerra civil y se financió con emisión y crédito externo (Junguito, 1995).

275 Se sostiene que toda la maquinaria instalada en el país para producir textiles, en 1910, no alcanzaba el tamaño de una fábrica pequeña en los Estados Unidos.
276 Poveda (2005) reporta las fechas de creación de las empresas, las regiones de ubicación y los nombres de los empresarios.

La consolidación de la acumulación de capital con base en el comercio exterior de productos agrícolas y mineros indujo una difusión y profundización de las relaciones interindustriales. La creación de empresas fabriles durante las dos primeras décadas del siglo XX apuntaló aquellas relaciones, y abrió espacio al espíritu empresarial al transformar progresiva y paulatinamente los incentivos sociales y el *ethos* de la sociedad.

Lo anterior unido a una mayor presencia de la banca en la mediación de los negocios generó las condiciones económicas para iniciar la transición al capitalismo. El crecimiento de la inversión pública en infraestructura vial hacia 1926 se constituyó en una de las fuentes de aceleración de la transición campo-ciudad y, con ello, la ampliación de la oferta de mano de obra y el desarrollo del mercado laboral, fundamental para un ascenso del capitalismo.

Las empresas de textiles, confecciones, alimentos y bebidas se robustecieron por un incremento en la demanda urbana y la imposibilidad que la economía tenía para importar, pues la escasez de divisas por la caída de exportaciones y el cierre del mercado estadounidense durante la Primera Guerra Mundial se constituyeron en una restricción, acompañada de la protección natural que le brindaba la orografía y la insuficiencia de vías de comunicación. De 1915 a 1919 se fundó el 30% de las empresas manufactureras instaladas en las tres primeras décadas del siglo[277], de las cuales el 47,6% fueron textiles y confecciones, y un 14,3% firmas de alimentos y bebidas; y entre 1920 y 1929, el 23% y el 18,7%, respectivamente. Hacia finales de los años veinte algunas de las empresas nuevas y otras de las ya constituidas actuaban como sociedades limitadas o anónimas. Por la cantidad de firmas se puede inferir que se tenían sentadas las bases para crear, por lo menos, las ramas industriales de alimentos y bebidas, y las de textiles y confecciones.

Para la época en el sector agrícola se consolidó el enclave en la producción bananera para la exportación, brotó la agricultura comercial que convivió junto con las viejas haciendas, las parcelas y la ganadería extensiva[278]. Del total del área sembrada, a café se destinaba el 9,3% en 1915, y 14,8% en 1925[279], y ya se constituía en el principal producto de exportación.

277 El cálculo se hizo con base en el listado que suministra Poveda (2005: 147).
278 Los estudios clásicos sobre la agricultura en Colombia entre principios de siglo y 1975 son los de Bejarano (1975, 1975a y 1975b), Mesa (1976) y Kalmanovitz (1982 y 1982a).
279 Cifras que proporciona Bejarano (1984)

El Gobierno Nacional entró en una etapa en la que empezó a utilizar el gasto en función del crecimiento económico. Con la indemnización recibida del gobierno estadounidense por la separación de Panamá y las facilidades de acceso al crédito externo, el sector público ejerció una presión de demanda con una política de inversiones creciente hasta 1930 (Ospina, 1925); al primer semestre de 1925 ya se habían invertido US$5.738.699,94, equivalentes a un 31,9% del total de la indemnización (Villegas, 1925). La red férrea pública nacional creció entre 1921 y 1927 un 11% promedio anual y se le asignó el 65% de los US$25 millones de la indemnización[280] por Panamá, y la inversión real en carreteras creció un 27,8% entre 1926 y 1929. El impacto sobre el consumo intermedio ayudó a acelerar la rama siderúrgica, la minería de carbón y los talleres (Ramírez, 2006), y la inversión pública en esa infraestructura permitió integrar mercados regionales más amplios facilitando el comercio internacional de algunas regiones del país[281].

La crisis de 1929-1934 tuvo implicaciones en la estructura económica del país. Empezó con el cierre del crédito externo y luego con la caída del precio internacional del café y el volumen de exportaciones. Cuando en todo el mundo se impuso el proteccionismo, el Gobierno colombiano siguió con una estrategia cuyo núcleo fue la política cambiaria[282]. No fue una política de restricciones cuantitativas a las importaciones sino un manejo arancelario, monetario y cambiario el que protegió a la industria nacional. La reducción de divisas y la paralización de las importaciones indujeron una sustitución de materias primas y de bienes de consumo por producción interna lo que impulsó la industrialización del país.

La historiografía económica colombiana señala la tercera década como el punto de arranque de la industrialización del país, la cual se aceleró por los efectos de la gran depresión.

El abandono del patrón oro en 1931, la devaluación, la política monetaria expansiva con crédito al Gobierno Nacional y al sector privado, la reducción de las tasas de interés y el gasto público actuaron como elemento reactivador

280 Por estructura de propiedad, las líneas férreas eran de propiedad de los gobiernos departamental y nacional y del sector privado. La parte privada era en concesión, recibía subsidios públicos y, como lo señala Ramírez (2006 y 2007) con amplias "garantías y beneficios al contratante" (Pachón y Ramírez, 2006: 13).
281 Ramírez (2006) defiende la hipótesis de que la infraestructura de transporte férreo no logró integrar económicamente al país.
282 Con la expedición de las Leyes 99 y 119 de 1931.

a mediados de los años treinta[283]. Las medidas cambiarias y monetarias modificaron los precios relativos a favor de la industria nacional; en ese sentido, las estimaciones de ECHAVARRÍA (1999) le permiten concluir que la industrialización fue promovida en gran parte por la devaluación nominal.

A finales de los años cincuenta ya se había consolidado la sustitución de bienes importados y los insumos eran básicamente de producción nacional. Hacia principios de los sesenta se agotó la industrialización de bienes intermedios y no se consiguió la industrialización de maquinaria y equipo "pesados".

Entre 1940 y 1970 se desarrollaron la industria de bienes intermedios, impulsada por la inversión extranjera (MORA, 1984), la política económica con la reforma arancelaria de 1959, la tributaria de 1960 y el cierre de las importaciones en 1960 (DÍAZ-ALEJANDRO, 2003). El desarrollo de la industria de bienes de capital enfrentó problemas de expansión debido principalmente a las restricciones cambiarias y a las limitaciones del tamaño del mercado interno; el resultado fue un proceso de industrialización incompleto. Durante este tiempo la política cambiaria fue la que más contribuyó con el sector pues, como lo sostiene BEJARANO (1984: 77), "se convirtió no sólo en el elemento más importante de la estabilización, sino en el eje principal de la política de protección a la industria, relegando a un segundo plano la política arancelaria". Esta estrategia de política se acompañó con las restricciones provenientes de las licencias de importación que dependían de la disponibilidad de divisas.

Ante la paralización del proceso de industrialización, el Gobierno Nacional cambió de estrategia. En 1967 se modificó el régimen cambiario y se adoptó una nueva política de industrialización con base en la promoción de las exportaciones, para lo cual se utilizaron como instrumentos de política el manejo de la tasa de cambio en un régimen de *crawling peg* acompañado de exenciones e incentivos tributarios. La estrategia industrial entró en acción en un momento en el que el ciclo del comercio mundial estaba en la fase creciente, cuya cúspide se alcanzó en 1971.

Una vez se sintió la estanflación en los países en desarrollo y la crisis internacional del petróleo de 1972, el sector manufacturero entró en estancamiento hacia 1974 y en crisis hacia finales de la década, con lo que quedó

283 OCAMPO y MONTENEGRO (1984), capítulo segundo.

claro que el modelo de industrialización se había agotado[284]. La imposibilidad de avanzar en el desarrollo industrial desató una polémica alrededor de la estrategia de desarrollo y una de las propuestas que surgió fue la de iniciar un proceso de apertura económica que cambiara el sistema de incentivos económicos. Implicaba abandonar la protección y la ayuda estatal para dejar que el mercado guiara el proceso. El primer intento se hizo en 1976 y luego, de manera definitiva, en 1989 y radical desde 1991.

Los avances en la economía urbana no estuvieron acompañados al mismo ritmo por el sector rural. En este último se combinaban la producción empresarial para el mercado externo, la pequeña producción para el mercado interno y la producción campesina de autoconsumo. En los años treinta la mano de obra seguía atada a la tierra y se convirtió en una traba para la provisión de fuerza laboral para la industria y las obras públicas[285]. La concentración de la propiedad rural, verdadero obstáculo para el desarrollo agrario, se removió legalmente en 1936, con la Ley 200 o de reforma agraria, pero en la práctica la lucha por la tierra siguió igual y aún se vive a principios del siglo XXI.

El sector agropecuario cambió cualitativamente. En torno a 1945 se dio el despegue de la agricultura capitalista ayudada por el desarrollo industrial, las exportaciones, el cambio técnico y la violencia (KALMANOVITZ, 1982). La agricultura comercial se aceleró en los cultivos encadenados con la industria –café, azúcar, arroz y algodón–, y con la exportación –p. ej. El banano–. Estos últimos presentaron las mayores tasas de crecimiento (BEJARANO, 1984). Creció el crédito al sector en gran parte como efecto de las políticas gubernamentales de fomento. La ganadería se tornó cada vez más extensiva y de baja productividad. La violencia partidista de mediados de siglo, primero, y la violencia guerrillera después, influyeron en la migración y en la recomposición de la propiedad en el campo. Si la concentración de la tierra era alta en los veinte, al final del período creció aún más.

Desde 1950 se aceleraron la descomposición campesina y la transición demográfica causadas por los factores de violencia y desarrollo económico. Las reformas liberales de los treinta y la dinámica de la economía de los cuarenta condujeron a remover las trabas de la oferta de mano de obra, y

284 MORA (1979 y 1984) realiza un examen del proceso; una mirada complementaria se encuentra en BEJARANO (1984a y b).

285 El argumento lo plantea y desarrolla KALMANOVITZ (1976 y 1982).

hacia la quinta década se consolidaron el mercado de trabajo y las relaciones monetarias que permitieron ensanchar la demanda interna.

Pese al estancamiento industrial[286], en los años sesenta la estructura económica colombiana ya se había transformado: la agricultura perdió importancia en la generación del valor agregado y hacia 1975 la industria la igualaba en participación; la composición de la oferta señalaba una economía más diversificada, sin embargo, el peso del café en la economía se mantuvo: en 1975, en vísperas de la bonanza cafetera, significaba un 13,6% del valor agregado en la industria y un 45,7% del valor de las exportaciones.

Por el lado de la demanda agregada los cambios fueron significativos: creció de manera tan acelerada que entre 1950 y 1975 se multiplicó por tres. La fuente de esa variación fue el consumo privado ante el crecimiento del ingreso real per cápita y la aceleración del proceso de urbanización. La composición del gasto indica que el consumo de bienes agropecuarios pasó de un 15% del total de gasto en 1953 a 12% en 1976, en tanto que el gasto en servicios comerciales y personales pasó del 35,9% al 59,9% en esos dos mismos años (DNP, 1977).

En 1989 las autoridades económicas iniciaron el cambio de estrategia de crecimiento económico con el Programa de modernización de la economía colombiana: se dio inicio a la apertura comercial[287], excepto para los bienes agropecuarios, a los cuales se les aplicó el principio de gradualidad; se aumentaron las partidas arancelarias de libre importación, en su mayoría bienes de capital, y las partidas de licencia previa se redujeron a un 46% del total de partidas arancelarias (DNP, 1990). En esencia, el Programa fue la respuesta a la parálisis en el proceso de industrialización, tanto por vía de sustitución de importaciones como por la de promoción de exportaciones. Se reconoció así que los empresarios colombianos eran incapaces por sí mismos, o con la ayuda del Estado, de lograr un desarrollo de la rama industrial de bienes de capital y de mayores niveles de productividad y competitividad en las ramas de consumo intermedio y final.

La administración nacional que inició su período de gobierno en 1990 profundizó el proceso. Como dijo el Presidente de esa época,

286 Kalmanovitz (1986) estudia el contexto de la economía a finales de los sesenta y mediados de los setenta y el problema de la rentabilidad de la industria colombiana.

287 Garay (1991) estudia el contexto y la política de importaciones.

> ... en la campaña electoral le propusimos al país un profundo revolcón de nuestra economía. Esto es indispensable por cuanto nuestro viejo modelo de desarrollo proteccionista y cerrado, ya no es capaz de garantizar un ritmo de crecimiento adecuado. Nuestra economía tampoco está en condiciones de proveer los niveles de bienestar y de empleo que requiere la sociedad colombiana del presente y del futuro (Presidencia de la República, 1991: 11).

Se argumentó que la apertura parcial creaba distorsiones y expectativas que anulaban los objetivos, y, en consecuencia, se procedió a acelerar y profundizar la apertura con el desmonte de la protección arancelaria a la agricultura y se abrió la cuenta de capital. Esta acción estaba inscrita en una estrategia de política económica más amplia plasmada en el Plan Nacional de Desarrollo "La Revolución Pacífica". No se trataba únicamente de profundizar la apertura sino de complementarla con una serie de reformas estructurales entre las que se destacaban las reformas financiera, laboral, tributaria, a la inversión extranjera y a la estructura estatal[288].

Cuando se implantó el modelo de desarrollo se arguyó que la industria manufacturera lograría una reconversión y el sector agropecuario incrementaría su productividad porque los factores se asignarían en aquellas actividades más eficientes y rentables económicamente[289]. El país sería competitivo en el contexto global y el crecimiento lo sostendría la demanda externa. Los primeros resultados de la política muestran que el sector agropecuario pasó de tasas de crecimiento de 4,8% promedio anual entre 1986-1990, a una tasa promedio de 2% para el período 1991-1995. El sector industrial también decreció progresivamente, en los primeros años de los noventa lo hizo a un promedio anual de 1,9% y en el segundo quinquenio lo hizo a una tasa negativa de 2% en promedio. La tendencia continuó y el sector agropecuario creció el 0,7% en 2001 y 0,5% en 2002 mientras que el sector industrial lo hizo en -1,3% y 1,1% en los mismos años[290].

288 Sarmiento (1996 y 1998) realiza una evaluación técnica de los fundamentos del proceso de apertura.

289 Los argumentos a favor del proceso y de los resultados esperados se encuentran desarrollados en Acosta y Fainboim (1994), Caballero et al. (1991), Garay (1991 y 1992), Hommes (1994) y Lora (1991). Según la mayoría de ellos, a principios del siglo XXI, con la implantación de la nueva política, el país ya alcanzaría un grado de industrialización comparativamente igual a los tigres asiáticos de la época. Una visión crítica en CGR (1994).

290 Se argumentó que la caída del sector agropecuario al inicio de la apertura sería un choque

Al tomar el crecimiento sectorial por periodos se identifica el ciclo medio de la economía colombiana: entre 1987 y 1991, época de estabilización, se recuperó el crecimiento; en el momento de cambio del modelo de acumulación y reformas estructurales, 1991-1996, se acompañó de un boom de crecimiento, y luego, entre 1997 y 2000, vino la crisis y el colapso de la economía; de 2001 a 2004 hubo un período de recuperación y para 2005-2007 una aceleración del crecimiento pero sin consolidación, que se manifestó en la reducción de 2008.

Entre 1985 y 1990 los sectores no transables crecieron gracias a las políticas fiscal, monetaria y cambiaria, y a la depreciación del tipo de cambio. En el período 1991-1996 el crecimiento tuvo como base los sectores financiero y comercial que crecieron a tasas superiores del 5%. La agricultura creció al 1%, mientras que la construcción lo hizo al 6%. Los sectores objeto de privatización y concesión, como los servicios públicos y de comunicaciones, crecieron a ritmos más acelerados frente al período anterior.

Después de la crisis de 1999 se aceleró la producción del sector de la construcción con tasas superiores al 10%, mientras que el resto de sectores crecieron a un promedio de 2% entre 2001 y 2003. El sector de la construcción entró en auge y haló la economía entre 2004 y 2007, cuando creció a una tasa de 13% promedio anual.

Al cerrar el segundo lustro del siglo XXI, los sectores de la construcción y financiero ganaron un punto porcentual de participación en el valor agregado con respecto al primer lustro, y un poco más de medio punto porcentual los sectores de comercio, reparación, restaurantes y hoteles; transporte, almacenamiento y comunicaciones; y sectores como la agricultura, la ganadería y la caza, y las actividades de servicios sociales, comunales y personales perdieron alrededor de un punto porcentual. El sector financiero fue el que más participó en la tasa de crecimiento económico, seguido del sector de las actividades de servicios sociales y la explotación de minas y canteras; el sector que menos contribuyó al crecimiento fue la agricultura. Estos resultados indican que los sectores clásicos que sustentaban el crecimiento dieron paso a los servicios, en especial la actividad financiera y la minería, representada por el carbón y el petróleo. Y fueron los sectores de la construcción y la

---

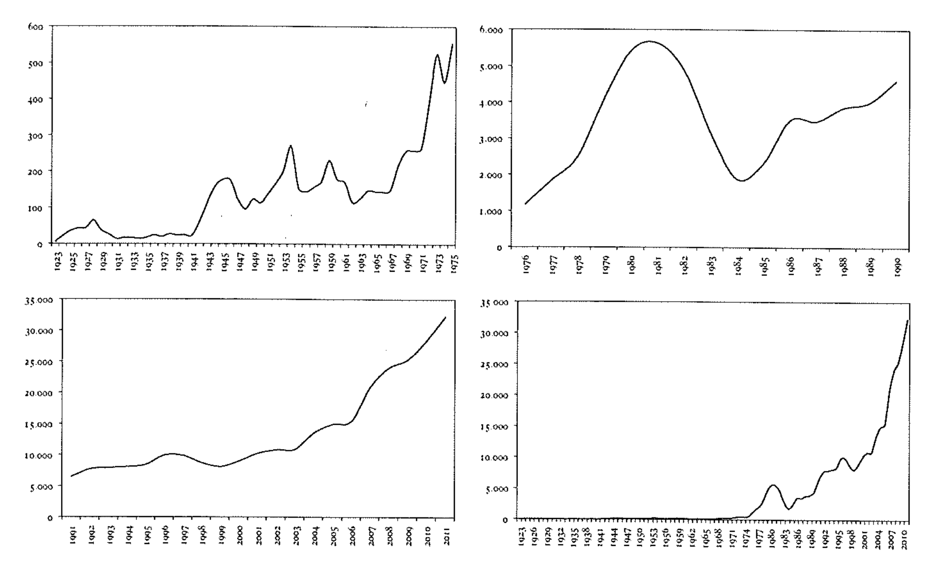
transitorio y que el sector se repondría plenamente en el mediano plazo (JARAMILLO, 1994 y 2002). Una visión menos optimista en OCAMPO y PERRRY (1995) y BALCÁZAR (1998).

minería, tanto la vivienda como la obra civil, los que presentaron la mejor tendencia de crecimiento durante la primera década del siglo XXI.

3.2.5. LOS MERCADOS DE MONEDA, CRÉDITO Y CAMBIARIO

La Guerra de los Mil Días (1899-1902) paralizó el proceso económico que traía el país, y el financiamiento del conflicto con emisión monetaria desestabilizó el nivel de precios y la tasa de cambio, aspectos que se pueden considerar como parte del costo económico de la confrontación. Uno de sus beneficios fue la gobernabilidad que alcanzó la élite que monopolizó el ejercicio del poder político. Con el control político que logró, la élite en el poder estableció como objetivos de política económica el crecimiento y la estabilización macroeconómica. Para lograrlos contó con los instrumentos fiscales y con el acceso al crédito que le proporcionó la Junta de Conversión.

GRÁFICA 6
RESERVAS INTERNACIONALES
MILLONES DE DÓLARES



Fuente: Banco de la República

La Junta de Conversión operó durante los años diez y la banca era principalmente regional. El cambio progresivo en el panorama económico hacía inviable esa estructura bancaria privada y la ausencia de un banco central. Con el propósito de superar las restricciones al crecimiento económico que inducía el sistema bancario vigente, el GNC contrató la Misión Kemmerer[291] para que propusiera los cambios que modernizaran la banca colombiana. Con base en las recomendaciones de la Misión, en 1923 se creó un banco central de carácter privado, el Banco de la República, lo que permitió organizar la emisión monetaria y, hacia el futuro, incidir en la asignación sectorial del crédito[292].

El patrón oro se abandonó en 1931; la devaluación, la política monetaria expansiva con crédito al Gobierno Nacional y al sector privado, la reducción de las tasas de interés y el gasto público actuaron como elemento reactivador a mediados de los treinta[293]. Las medidas cambiarias y monetarias modificaron los precios relativos a favor de la industria nacional.

Desde mediados de siglo, y al menos hasta 1975, la política monetaria tuvo como objetivo fundamental el abastecimiento de crédito a sectores económicos que se consideraban cruciales para el desarrollo del país[294]. Se utilizó la emisión monetaria para apalancar financieramente proyectos de inversión privada, con tasas de interés subsidiadas, a través del Fondo de Inversiones Privadas y el Fondo Financiero Agropecuario administrados por el Banco de la República. Por ello, a partir de 1973, los responsables de la gestión del Banco Central, economistas y polemistas reclamaban que se debía cambiar la prioridad en el objetivo de la política: dejarle al sistema financiero el tema del crédito y concentrar los esfuerzos de la Junta Monetaria en la estabilización macroeconómica (Ortega, 1974; Gómez et al., 1974). Se proponía entonces retirar del Banco los Fondos Financieros y levantar la represión financiera de manera que el sistema bancario empezara a ejercer su función de intermediación, propuestas que empezaron a implementarse con la reforma al sistema financiero de 1974.

291 Un grupo de consultores norteamericanos contratado por el Gobierno Nacional para estudiar la economía colombiana y diseñar propuestas que mejoraran su estructura y la organización institucional del país. Su actividad se inició en 1923.

292 Alviar (1988), Avella (1987), Gaviria (1977), Meisel (1990) y Torres (1945) estudian la evolución de la política monetaria y sus instituciones.

293 Ocampo y Montenegro (1984), capítulo segundo.

294 Currie (1987) evaluó la política monetaria entre 1972 y 1985.

El efecto macroeconómico inmediato de la bonanza cafetera de 1976 fue un incremento inusitado de las reservas internacionales[295]. El año 1975 cerró con US$547,3 millones de reservas internacionales netas; un año después se duplicaron y en diciembre de 1977 alcanzaron los US$1.829,6 millones (Gráfica 6). Con el traslado al productor de parte del crecimiento, y con las inversiones realizadas por el FNC, se ejerció un tirón de demanda agregada. En presencia de una aceleración del proceso inflacionario (Gráfica 7) la política monetaria se volvió contractiva. Se elevaron los encajes ordinarios y se impuso un encaje marginal del ciento por ciento. El sistema financiero reaccionó con innovaciones para eludir las restricciones que imponía política monetaria, actuaciones que unidas a la práctica de operaciones bancarias indeseables condujeron a una crisis del sector en 1982.

Después de 1967 la política cambiaria de régimen de *crawling peg* (paridad gradualmente ajustable) se manejó para mantener la tendencia de la tasa de cambio nominal y se introdujo una tasa diferencial para el sector cafetero que actuaba como impuesto[296]. La política fiscal se benefició con los ingresos por concepto del impuesto *ad valorem* a las exportaciones de café, los que permitieron financiar el plan de gasto, lo cual ejerció un efecto expansivo adicional de la demanda agregada. El consumo de las administraciones públicas pasó de una tasa de crecimiento real de 8,9% en 1975 a -1,8% en 1977 y a 19% en 1978.

Durante el primer lustro de los años ochenta irrumpieron las consecuencias de las políticas implementadas a raíz de la bonanza cafetera y se profundizó la crisis industrial que venía desde la década del sesenta. Dado el régimen cambiario (Decreto 444 de 1967) y el monopolio de la compra y venta de divisas por parte del Banco Central, los recursos de la bonanza tenían efectos expansivos sobre la oferta monetaria. La Junta Monetaria utilizó como instrumentos básicos de política para alcanzar el control monetario un aumento en el encaje ordinario y la imposición de un encaje marginal del 100%, la emisión de títulos por parte del Banco de la República[297] y los depósitos previos a los importadores. El resultado fue un incremento en la

295 Junguito y Pizano (1993), Montenegro (1985), Ocampo (1987a) y CGR (1991) estudian los efectos macroeconómicos de la bonanza.

296 Un análisis completo en Hernández y Hommes (1978).

297 Los Certificados de Cambio, los Títulos de Participación y los Títulos Canjeables por Certificados de Cambio. Los primeros se emitían a los exportadores al hacer el reintegro; los segundos eran títulos al portador representativos de deuda pública con rentabilidad determinada por el

1992 (Gráfica 6), tasas que no se volverían a ver sino hasta 2007, cuando se incrementó la inversión extranjera en el sector minero-energético[303]. Para detener la apreciación del peso la autoridad monetaria adoptó la estrategia de comprar parte de ese flujo de capitales a costa de aumentar la base monetaria, la cual pasó de crecer un 23,3% en 1990 a un 34% en 1991 y 58,6% en 1992. A finales de 1991 los analistas afirmaban que la reforma tributaria había abierto la *ventanilla siniestra* del Banco de la República, para dar a entender que el saneamiento de patrimonios en el exterior había permitido lavar activos provenientes de actividades ilícitas.

La Carta Magna de 1991 recogió el espíritu reformador de la época. Realizó un cambio institucional profundo en la política económica. Le dio independencia a la política monetaria al crear la Junta Directiva del Banco de la República como máxima autoridad.

Desde 1992 la Junta Directiva del Banco de la República optó primero por utilizar el crecimiento en los medios de pago como indicador de política e intervenir con un instrumento las Operaciones de Mercado Abierto –OMA–, que en ese momento, por ley, eran los Títulos Canjeables por Certificados de Cambio y los Títulos de Participación, papeles emitidos por el Banco que se constituyeron, a corto plazo, en un elemento de expansión monetaria. La política se complementó con modificaciones en el encaje ordinario. Desde 1995 se empezaron a fijar las tasas de interés de referencia para regular la liquidez del sistema financiero y de ahí el de la economía (Junta Directiva del Banco de la República, 1992 a 2011).

A principios de 1996, con el propósito de reducir la volatilidad de la tasa de interés interbancaria se utilizaron las ventanillas lombardas[304] de compra y venta automática en cuantía ilimitada, las cuales operaban como oferentes de liquidez. Y en noviembre de ese año la Junta Directiva pasó a utilizar una política con un objetivo intermedio: la relación de la base monetaria con la inflación, y prefirió a las OMA como instrumento principal para alcanzar el objetivo de inflación deseada[305].

303 De un nivel de US$4.551,7 millones en 1990 se llegó a US$6.439,8 millones en 1991 y a US$7.723,7 en 1992.

304 A ellas acuden los intermediarios financieros en busca de liquidez y su operación se realiza a través de subastas de dinero.

305 CARRASQUILLA (1999), en los capítulos 7.° y 8.°, estudia la política monetaria de la época.

En 2000 empezó por disposición legal el desmonte de las OMA. Se cambió el uso de los Títulos Canjeables por Certificados de Cambio y de los Títulos de Participación[306] por operaciones Repo del Banco de la República y por los Títulos del Tesoro –TES– emitidos por el Gobierno Nacional Central. Durante la primera década del siglo XXI, la política monetaria utilizó estas nuevas OMA. Para inducir expansión o contracción transitorias se sirvió de los Repos, y para permanentes transó con TES. Ante las fluctuaciones en el efectivo y en la reserva bancaria, muchas de ellas inducidas por choques externos, como las crisis en otros países del mundo, la Junta Directiva optó, a principios del siglo XXI, por abandonar el uso de los agregados monetarios como metas intermedias.

En octubre de 2000 la Junta del Banco implantó una estrategia de política con base en la adopción de la inflación objetivo, con una meta de desinflación plurianual, y se pasó de metas puntuales en 2003 a un rango de inflación con el fin de retomar la credibilidad y reputación que había perdido en el período de uso de meta puntual de inflación. Con la inflación objetivo se impuso como instrumento de política la tasa de interés de referencia.

Desde 1902 el país ha tenido cuatro regímenes cambiarios implantados por el Estado de acuerdo con las circunstancias macroeconómicas de cada época e, independientemente del régimen, siempre tuvo como objetivo de política el equilibrio en la cuenta corriente. Hasta 1986 la política cambiaria estuvo sujeta a la restricción que le imponía la dinámica de las exportaciones de café. Los períodos son los siguientes:

i. 1900-1931: régimen libre cuya moneda fuerte de referencia era la libra esterlina, y operaba junto con un sistema monetario de patrón oro convertible y, hasta 1923, sin banco central de emisión.

II. 1931-1967: régimen de tipo de cambio "fijo ajustable" o "ajuste sobre paridad fija", con el dólar como moneda fuerte de referencia, control de cambios, mercado paralelo y un sistema monetario de moneda fiduciaria convertible, y banca central privada.

iii. 1967-1991: régimen cambiario flexible, del tipo *crawling peg* o de mini-devaluaciones diarias[307], con monopolio del mercado por parte del banco central, con del dólar como la moneda patrón, un sistema monetario de

306 El uso de ese tipo de títulos fue obligatorio hasta el 31 de diciembre de 1999, según la ley de creación del Banco Central.

307 En Colombia se le conoció como devaluación gota a gota.

papel moneda no convertible, la autoridad monetaria y cambiaria unificada, el banco central nacionalizado a partir de 1973 y dos mercados paralelos: el de certificados de cambio y el mercado negro.

iv. 1992-2012: régimen cambiario libre, con el dólar como moneda de referencia, banca central independiente, mercado cambiario operado por el sistema financiero privado, papel moneda no convertible, apertura de la cuenta de capital pero con controles administrativos al flujo de corto plazo, y con las siguientes variantes:

a. 1992-1993: flotación sucia con una banda cambiaria implícita.
b. 1994-1999: banda cambiaria.
c. 1999-2005: flotación sucia.
d. 2006-2011: flotación libre.

Las crisis cambiarias recurrentes caracterizaron la economía hasta 1967. La gran depresión obligó al Estado a implantar un tipo de cambio "fijo ajustable" en un régimen cambiario que racionaba los recursos financieros internacionales disponibles y controlaba las importaciones y las exportaciones[308]. Entre 1931 y 1967 se realizaron ajustes nominales (Gráfica 8) con el objetivo de corregir los desequilibrios en la balanza comercial y darle competitividad a las exportaciones[309]. Con un tipo de cambio fijo, el control cambiario fue el instrumento que le permitió a las autoridades económicas disponer de los instrumentos monetarios en la dirección de la política macroeconómica. En ese contexto, los desequilibrios externos llevaron a hacer los ajustes macroeconómicos con instrumentos de política fiscal, específicamente con reducción del gasto público y, en algunos momentos, aceptando niveles más altos de inflación (GAVIRIA, 1977; VALENCIA, 1950; WIESNER, 1978a).

La restricción al movimiento de capital de corto y largo plazo se efectuó con instrumentos administrativos de registro, compra y venta de divisas por

308 La Junta que controlaba las exportaciones la integraron inicialmente el Gobierno, el Banco de la República y la Federación Nacional de Cafeteros.

309 A lo largo del período 1931-1967 los exportadores exigían un tipo de cambio más alto, en especial el gremio cafetero. A manera de ejemplo: "Hasta principios de enero de 1932 se logra mantener la cotización del 103,5%; el 12 de dicho mes, la Junta Directiva del Banco resolvió elevar el precio de compra de dólares al 105%, principalmente con el propósito de aumentar los ingresos de los exportadores, que pedían un tipo de cambio más alto. A pesar de que el gremio de productores y exportadores de café seguía considerando que el 105% era un tipo de cambio irreal, el Gobierno mantuvo su propósito de no elevar más la cotización del dólar" (VALENCIA, 1950: 51).

parte del Banco de la República y la oficina de Control de Cambios[310], más el impuesto a los giros al exterior. Pero no fue un control férreo ni realmente una paridad fija. En 1933 el 85% de los giros al exterior pasaron a libre negociación en el mercado cambiario, donde la cotización del dólar fue superior a la tasa oficial por operaciones especulativas ante el exceso de demanda.

Entre enero de 1935 y mayo de 1936 el Banco de la República suspendió la venta directa y puso los recursos en subasta semanal por intermedio de la Bolsa de Valores de Bogotá. A partir de 1936 el banco retomó la venta directa, pero lo empezó a acompañar el mercado negro de divisas que suplía los faltantes del mercado, alimentado por las licencias no reembolsables[311], las cuales se cambiaron en 1947 por los certificados de oro[312], y estos a su vez se convirtieron en 1948 en certificados de cambio[313] de libre negociación expedidos por el Banco de la República. Ambos tipos de certificados dieron origen, hasta 1967, a una cotización paralela del dólar oficial. Así las cosas, la cantidad fue la variable de ajuste en el mercado cambiario oficial mientras que el precio lo fue en mercado libre.

Con el Decreto-Ley 444 de 1967, o estatuto cambiario[314], el Gobierno Nacional quiso ponerle fin a las crisis recurrentes al conducir una política cambiaria, permitir alcanzar los objetivos macroeconómicos de corto y largo plazo (LLERAS, 1981) y reducir el diferencial del tipo de cambio de los mercados cambiarios paralelos: se realizaron ventas del Certificado de Cambio en el mercado cambiario preferencial –con una cotización de $9 por dólar

310 En 1931 se estableció la Junta de Control integrada por el Superintendente Bancario y dos miembros. Estos últimos eran designados por el Presidente de la República y la Junta Directiva del Banco de la República. En el mismo año, con el fin de unificar la parte cambiaria con los aspectos de comercio exterior, se creó la Oficina de Control de Cambios, Importaciones y Exportaciones como dependencia del Banco de la República, y una Junta Asesora designada por el Gobierno, el Banco de la República y el Superintendente Bancario (Decreto 2092 de 1931). En 1940 se creó el Fondo de Estabilización Cambiaria para controlar los efectos económicos adversos de la Segunda Guerra Mundial. En 1948 se reconoció legalmente el carácter directivo a la Junta Asesora y se aumentaron a cinco sus miembros: el Ministro de Hacienda y Crédito Público y cuatro elegidos por la Cámara de Representantes, el Superintendente Bancario y el Banco de la República; miembros que elegían al Jefe de la Oficina de Control de Cambios.

311 Permisos de importación que se pagaban con dineros no provenientes de las exportaciones ordinarias. Las licencias no reembolsables alcanzaron un valor de US$59,6 millones en 1947, más de la mitad de las reservas internacionales brutas.

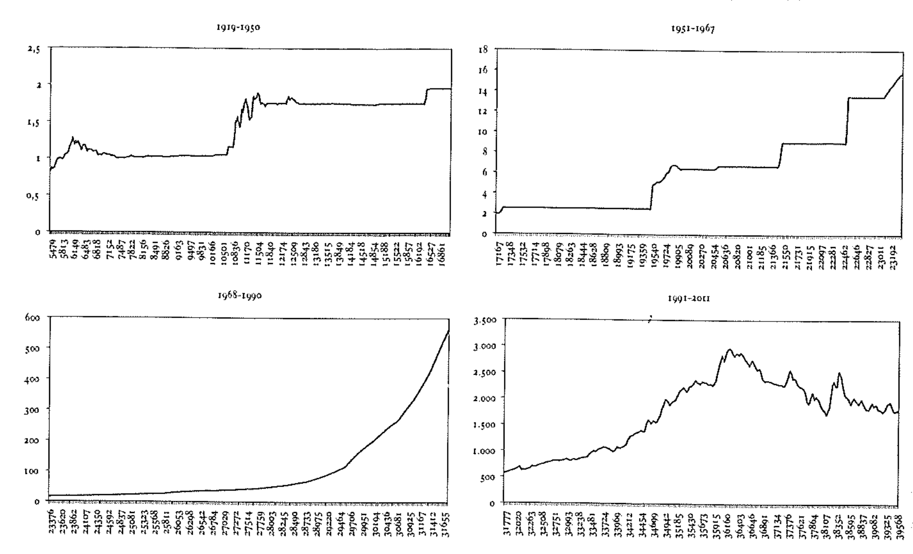
312 Fueron un subsidio a los productores de oro para que aumentaran la producción del metal.

313 Fue la extención del subsidio a la producción de oro a los exportadores.

314 El antecedente inmediato fue la Ley 1 de 1959 o régimen de cambios internacionales y de comercio exterior. Con esa norma también se creó la Superintedencia Nacional de Importaciones.

en 1967–, el mercado intermedio –$13,5 por dólar– y el mercado de capitales –$16,3 por dólar– (WIESNER, 1978a), y se concentraron las funciones cambiarias en la Junta Monetaria.

GRÁFICA 8
TASA DE CAMBIO NOMINAL PESO-DÓLAR



Fuente: cálculos propios con base en Banco de la República

Con el Estatuto Cambiario se inició un período de tipo de cambio flexible, que dio estabilidad macroeconómica al devaluarse la moneda de acuerdo con las circunstancias económicas y la programación monetaria y fiscal, con lo cual se suprimieron las demoras en el servicio de la deuda externa privada y los cambios abruptos en precios macroeconómicos claves, como los salarios y las tasas de interés. Las evaluaciones posteriores del régimen *crawling peg* indican que los beneficios en estabilidad cambiaria[315] y en diversificación de la oferta exportable hacia bienes industriales superaron algunos costos como la aceleración de la inflación (CARRASQUILLA, 1989; CARRASQUILLA y SUESCÚN, 1987; JARAMILLO y MONTENEGRO, 1984; KAMAS, 1994; LÓPEZ 1987; MORA et al., 1991; STEINER, 1987; WIESNER, 1977a). Ese tipo de régimen le permitió a la Junta Monetaria contar con diferentes instrumentos y grados

315 HERRERA (1991) estudia el desequilibrio cambiario anterior a 1991.

de libertad política a fin de manejar dos episodios claves y consecutivos de la economía colombiana: la bonanza cafetera de 1976-1979 y el ajuste macro ante la crisis de 1982-1985.

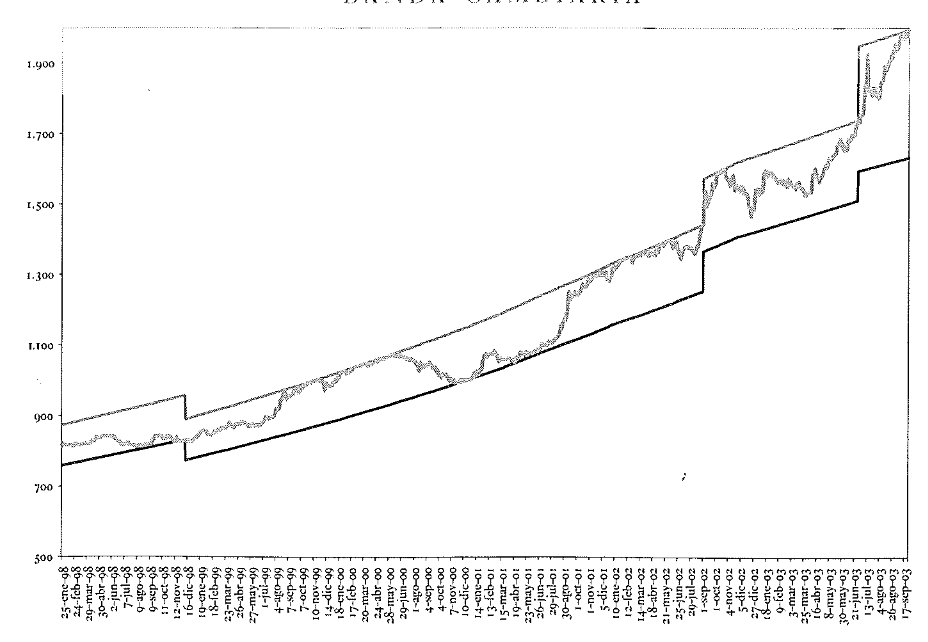
A partir de 1991 el régimen de libre cambio estuvo acompañado, en su primera década, por un flujo apreciable de capitales que desestabilizó la economía interna. La nueva autoridad monetaria y cambiaria, la Junta Directiva del Banco de la República, pese al cambio de régimen, dispuso de los mismos instrumentos de política de la época anterior y mantuvo como objetivo una depreciación de la moneda que le garantizara competitividad a los sectores exportadores (JUNTA DIRECTIVA, 1991 a 2000), en un momento en que se presentaba un incremento en la acumulación de reservas internacionales y se esperaba que crecieran aún más por efectos de la actividad petrolera (CÁRDENAS, 1993; CORREA, 1992; DNP y BANCO MUNDIAL, 1994). En otras palabras, se cambiaron rápidamente el régimen y las circunstancias pero la renovación en el uso de instrumentos y objetivos de política fue lenta, tanto por las restricciones normativas como porque a las autoridades monetarias y fiscales les faltaba camino por recorrer en el proceso de aprendizaje de la nueva situación.

La autoridad cambiaria trató de controlar la situación, primero con una intervención discrecional para mantener la competitividad y ajustar el desbalance externo (1991-1993), y luego, entre enero de 1994 y septiembre de 1999, con la defensa de la banda cambiaria (Gráfica 9). Pese a sus acciones no pudo evitar la apreciación del peso (Gráfica 10), lo cual dio origen a la discusión sobre los determinantes de la tasa de cambio y su nivel de equilibrio de largo plazo (CALDERÓN, 1995 y 1997; CÁRDENAS, 1997; CARRASQUILLA y ARIAS, 1997 y 1999; HERRERA, 1997; MONTENEGRO, 1997; OCAMPO 1997; STEINER y WULLNER, 1994). Los ataques a la banda en septiembre de 1998, su modificación con la respectiva pérdida de credibilidad sobre la capacidad de la autoridad para defenderla, y un segundo ataque diez meses después, condujeron a su desmonte a partir del 26 de septiembre de 1999 cuando la moneda nacional se depreciaba.

Los primeros siete años de política cambiaria en el nuevo régimen se caracterizaron por los choques macroeconómicos provenientes del resto del mundo (efecto tequila en 1994, crisis asiática 1997-1998, crisis rusa en 1998 y crisis de Brasil y Ecuador en 1999), un incremento de los desbalances fiscal y externo y unos compromisos de ajuste con el FMI.

GRÁFICA 9

BANDA CAMBIARIA



Fuente: Banco de la República y Superintendencia Bancaria.

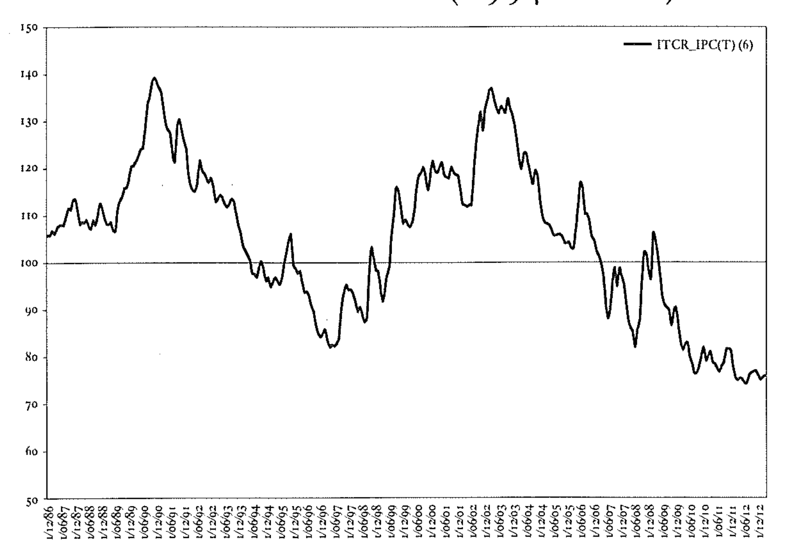
A finales de septiembre de 1999 el mercado cambiario entró en un período de libre flotación. Hasta mediados de 2003 el peso acentuó su depreciación, lo que facilitó el manejo cambiario y monetario por parte de la Junta Directiva del Banco de la República. Pero al cerrar ese año regresó la tendencia a la apreciación ante los cambios en el entorno internacional, en especial, la política de la Reserva Federal de los Estados Unidos. La intervención de la Junta Directiva no consiguió frenar la apreciación y comprometió la política monetaria, lo cual condujo a la autoridad a renunciar, en 2006, a intervenir el mercado cambiario, esto es, a partir de ese año se concentró en el manejo de la tasa de interés interna para guiar la política monetaria y dejó librada a las fuerzas del mercado la determinación de la tasa de cambio nominal, en un momento en que la Reserva Federal de los Estados Unidos reducía su tasa de interés de intervención, empezaban a llegar al país flujos importantes de inversión extranjera y la banca de los países desarrollados estaba en vísperas de la crisis económica de 2008-2012.

3.2.6. EL CRECIMIENTO ECONÓMICO

La economía colombiana se caracteriza por transitar una senda de desequilibrio de largo plazo: exceso permanente de oferta laboral, baja profundización financiera[316], exceso de capacidad productiva instalada y un déficit habitual en cuenta corriente. En los últimos ochenta y cinco años la inversión creció a una tasa promedio anual de 6,2%, con fuertes períodos de incrementos puntuales como entre 1945 y 1950, con una tasa promedio año de 18,9%, y con otros de tendencia decreciente como entre 1974-1999, con un crecimiento promedio anual de 3,9% (Gráfica 11). La disponibilidad de divisas y las políticas de apertura económica que facilitaron, y en otras ocasiones impidieron, la compra de equipo y maquinaria importada, la facilidad del acceso al crédito en un mercado financiero estrecho hasta la última década del siglo, la inversión pública en infraestructura y las compensaciones realizadas con la política impositiva fueron factores que actuaron sobre los niveles de inversión alcanzados hasta 2012.

GRÁFICA 10

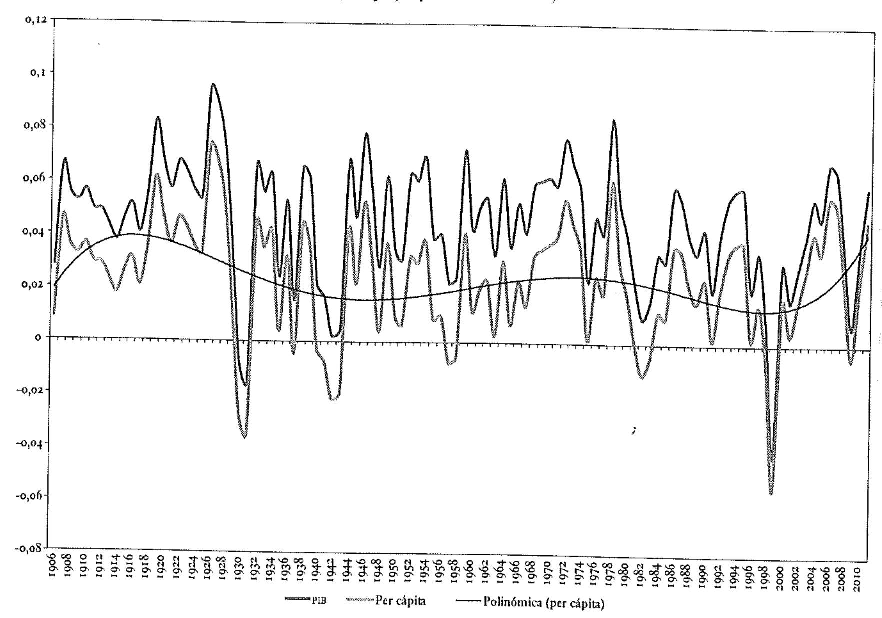
ÍNDICE DE TASA DE CAMBIO REAL COMERCIO TOTAL (1994 = 100)



Fuente: Banco de la República

316 Aquí se hace referencia a la relación entre cartera de crédito bancario y PIB.

GRÁFICA 11
CRECIMIENTO ECONÓMICO
(1994 = 100)



Fuente: Cálculos propios con base en POSADA y ROJAS (2008), GRECO (2002) y DANE.

La oferta de trabajo creció a un promedio anual del 2,7% para el período comprendido entre 1926 y 2012. El factor trabajo empezó a cualificarse a mayor ritmo desde los años sesenta gracias al incremento del gasto público en educación; sin embargo, el crecimiento promedio anual del capital humano[317] fue del 2,7% para el siglo XX, de manera que el país aún adolece de un acervo de capital humano que garantice mayores tasas de crecimiento económico.

Así las cosas, el crecimiento económico depende del ahorro[318] y de la inversión física, sin que ambas variables presenten una dinámica de largo plazo que soporte ampliaciones apreciables en el producto. Por ejemplo, la relación incremental capital/producto (ICOR) fue de 5,3 en promedio entre 1926 y 2010 y la razón entre el crecimiento de la fuerza laboral y la tasa de

317 Medido por los años de educación de la población.
318 CÁRDENAS y ESCOBAR (1998), OCAMPO, LONDOÑO y VILLAR (1988), y RAMÍREZ (1992) analizan la dinámica del ahorro en Colombia.

ahorro fue, en promedio, de 0,2 anual; disparidad que señala que la tasa de inversión no absorbió la oferta laboral. A esto se suma el hecho de que el producto medio y marginal del factor trabajo haya presentado una tendencia decreciente desde mediados de siglo (Cuadro 2). Estas tendencias de largo plazo indican que la productividad factorial tiene propensión a estancarse, como de manera recurrente lo señalan la mayoría de investigaciones sobre el crecimiento económico (GRECO, 2002; POSADA y ROJAS, 2008; MONTENEGRO, 1992; URRUTIA y POSADA, 2007); pero también consideran que las políticas laborales y de incentivos a la inversión tienen poca efectividad sobre la dinámica del crecimiento de largo plazo.

El resultado del comportamiento de largo plazo en los factores y sus productividades dejaron como resultado un crecimiento económico promedio anual de 4,2% entre 1926 y 2011, y un crecimiento per cápita de 2,2% promedio anual (Gráfica 11). A su vez, los movimientos de corto y mediano plazo en el crecimiento muestran una influencia marcada de los choques de demanda, de los cuales los externos de mayor impacto fueron la crisis de 1929-1934, la Segunda Guerra Mundial, la bonanza cafetera de 1976-1979 y la crisis mundial de 2009; de otro lado, los choques internos más relevantes fueron la inversión pública de los años veinte y cincuenta, la crisis cambiaria de los cincuenta, la crisis financiera de 1982 y el cambio estructural de 1990.

Con respecto a este último hay que señalar que se obtuvo un crecimiento promedio anual de 4,5% entre 1991 y 1995 provocado por una burbuja financiera y de consumo. De 1990 a 1995 la demanda interna creció a tasas del 11%, mientras que el PIB lo hacía al 5% anual y se presentaba una caída de las exportaciones en términos absolutos. Este boom de gasto fue posible gracias a los flujos de capitales, el gasto público y al crecimiento sin precedentes del crédito interno. En 1998, antesala de la recesión más profunda del siglo, el consumo real de las familias cayó 0,7%, y en 1999 un 5,2%; fue a partir de 2002 cuando se inició su recuperación: entre ese año y 2008 creció a tasas de 5% promedio anual. El consumo de bienes durables en 2002 creció un 10,1% y en 2007 alcanzó un 20,1%. La inversión reaccionó en 2002 pero apenas fue en 2004 cuando alcanzó el nivel de 1997, el más alto antes de la crisis.

CUADRO 2
PRODUCTO MEDIO Y MARGINAL DE LOS FACTORES PRODUCTIVOS

PERÍODO	CAPITAL		TRABAJO	
	MEDIO	MARGINAL	MEDIO	MARGINAL
1926-1930	4,65	0,41	1,58	1,91
1931-1935	6,26	-2,31	1,70	2,52
1936-1940	5,88	0,62	1,89	1,76
1941-1945	5,96	0,35	1,98	2,19
1946-1950	6,24	-2,73	2,31	2,13
1951-1955	5,13	6,33	2,60	2,78
1956-1960	4,89	0,61	2,91	1,89
1961-1865	5,47	1,27	3,25	1,82
1966-1970	5,43	-3,27	3,69	1,79
1971-1975	5,50	-0,08	4,05	1,46
1976-1980	5,45	0,17	4,38	1,59
1981-1985	5,05	-0,14	4,40	0,72
1986-1990	6,37	2,48	4,44	1,09
1991-1995	4,84	0,07	4,45	1,33
1996-2000	5,66	1,50	4,20	0,21
2001-2005	6,05	0,61	4,02	-1,31
2006-2010	5,62	0,52	4,78	0,35

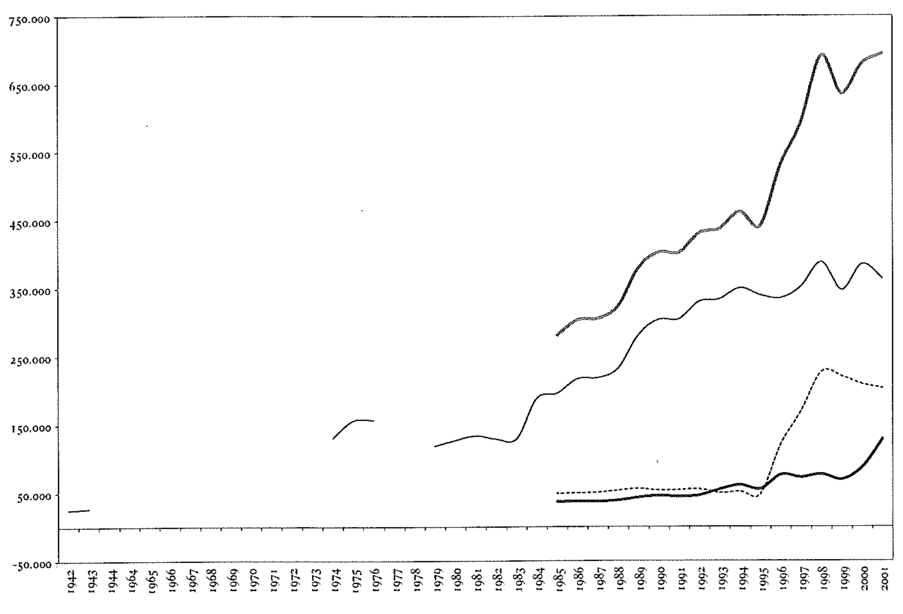
Fuente: Cálculos propios con base en Posada y Rojas (2008), Greco (2002) y DANE.

Los tres sectores que halaron el crecimiento fueron el financiero, el comercio y la construcción. Del total de crecimiento, 4,5 puntos posibles en promedio para el período 1991-1995, el sector financiero aportó un punto porcentual, el comercio participó con 0,53 puntos porcentuales y la construcción con 0,32; esto equivale a un aporte del 40,3% del crecimiento de ese periodo[319]. Desde luego, esa fuente de crecimiento no era sostenible a mediano plazo. A partir de 1996 la economía entró en una senda decreciente que llegó a su mínimo en 1999 con una profunda recesión. El sector de la construcción comenzó su crisis en 1994 y un año después el sector financiero empezó a decrecer, con su punto más agudo en 1998, y arrastró consigo a toda la

319 1994 fue el año de mayor crecimiento (5,8%) y el sector financiero fue el que más aportó a esa cifra: 1,94 puntos porcentuales.

economía. Durante el último lustro del siglo XX la tasa de crecimiento fue de tan solo un 0,9% y el nuevo milenio abrió con una tasa de 1,5% anual, inferior a la tasa de crecimiento de la población.


GRÁFICA 12
EMPLEO PÚBLICO



Fuente: Cálculos propios con base en Contraloría General de la República (CGR) y DANE.

La declinación económica de 1999 no fue más grave porque el sector minero inició una etapa de recuperación en los volúmenes de producción, especialmente de hidrocarburos y carbón. En el año en que los sectores financiero, comercio y construcción empezaron su deterioro, el sector de la minería, con la entrada en producción del pozo petrolero Cusiana-Cupiagua, irrumpió y amortiguó la caída de la economía. Ese hecho mantuvo la ilusión de volver a retomar la ruta de crecimiento sostenido, como lo muestran las cifras de los programas macroeconómicos anuales de las dos últimas administraciones (promedios esperados de 4% anual). La consecuencia fue un retorno al dominio del sector primario de la economía.

El crecimiento económico mundial y el aumento de los precios de los *commodities* incrementaron, desde 2002, la inversión extranjera directa en el

sector minero del país, lo que amplió su volumen de producción y exportaciones. Esa inversión, más los reintegros por exportaciones, elevaron el flujo de divisas al país y apreciaron el peso. Al cierre de 2012 los analistas y las autoridades macroeconómicas mantenían una discusión sobre la presencia de enfermedad holandesa y la desindustrialización del país inducida por el predominio del sector minero en el crecimiento económico de la primera década del siglo XXI.

3.3. LA POLÍTICA FISCAL DURANTE EL PROCESO DE CONSOLIDACIÓN DEL ESTADO

3.3.1. EL GASTO PÚBLICO

La organización del Estado colombiano se extendió entre 1905 y 2011 y se profundizó para responder a los desafíos políticos (gobernabilidad), a las exigencias redistributivas que reclamaban los cambios sociales, a las necesidades de infraestructura pública para el crecimiento económico, y a los estándares y tendencias internacionales de la administración pública.

Ante las realidades socioeconómicas, la sociedad política que emergió de la Guerra de los Mil Días asumió la tarea de orientar el poder político en función del proceso de acumulación privada, sin que la ejecución de sus políticas implicara una transformación del aparato administrativo del Estado: hubo apenas un cambio nominal de entidades, pues las antiguas Secretarías de Estado pasaron a llamarse Ministerios y la anterior Secretaría del Estado de Fomento pasó a ser el Ministerio de Obras Públicas[320], encargado, como su antecesora, de la construcción y mantenimiento de la infraestructura vial y de las instalaciones públicas, pero ahora con la función adicional de construir los acueductos y alcantarillados.

La gran depresión de 1929-1934, la Segunda Guerra Mundial, en los cincuenta el auge mundial por diseñar e implantar políticas para acelerar el crecimiento, y en los sesenta la tendencia latinoamericana por hacer planificación económica, crearon tres olas de reforma administrativa que establecieron una estructura estatal con la que el poder político buscó alcanzar los objetivos de crecimiento económico sectorial y aumentar el bienestar social.

320 Decreto Legislativo 7 de 1905.

En efecto, la estructura administrativa de principios de siglo XX se mantuvo estable durante las tres primeras décadas (Cuadro 3), solamente con un cambio del antiguo Departamento de Contraloría a la Contraloría General de la República como resultado del estudio de la primera Misión Kemmerer.

La primera ola de ampliación de la administración pública[321] surgió con las políticas implantadas entre 1935 y 1945, cuando se crearon entidades como el Ministerio de Industria, la Caja Agraria, el Banco Hipotecario, el Fondo Nacional del Café –FNC– y el Fondo Rotatorio del Ministerio de Economía[322], que se encargarían de implementar las políticas de apoyo a la producción nacional, y otras como el Instituto de Crédito Territorial[323] –ICT–, el Instituto de Fomento Municipal[324] –Infopal– y el Instituto Nacional de Abastecimiento[325] –INA–, para ejecutar las políticas sociales.

CUADRO 3
MUESTRA DE LA ESTRUCTURA DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL

	1900	1910	1920	1930	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2010
ORDEN CENTRAL												
1. Congreso de la República	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
2. Rama Judicial												
2.1. Corte de Justicia	√	√	√	√	√	√	√	√				
2.1.a Corte Suprema de Justicia									√	√	√	√
2.2. Consejo de Estado				√	√	√	√	√	√	√	√	√
2.3. Corte Constitucional											√	√
3. Rama Ejecutiva												
3.1. Ministerio de Relaciones Exteriores	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
3.2.b. Ministerio de Gobierno		√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	
3.2.c. Ministerio del Interior y de Justicia												√
3.3. Ministerio de Justicia					√	√	√	√	√	√	√	
3.4. Ministerio de Policía		√										
3.5.a. Ministerio de Guerra		√	√	√	√	√						

321 LÓPEZ (1995 y 2001) presenta en detalle las modificaciones de la intervención estatal por periodos presidenciales.

322 Se encargaba de fomentar el crecimiento del sector agropecuario y de la construcción de obras para regadíos.

323 Se creó con el Decreto 2000 de 1939 y tenía la función de construir vivienda de interés social.

324 Decreto 503 de 1940. El Infopal era el encargado de construir las obras en los municipios, en especial, acueductos, alcantarillados y electrificación.

325 Ley 5 de 1944. Surgió de una política que buscaba controlar por vía administrativa los precios de la canasta de los bienes de primera necesidad en un momento en que la inflación se disparó y la protesta social comenzó a aumentar.

	1900	1910	1920	1930	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2010
3.5.b. Ministerio de Defensa Nacional							√	√	√	√	√	√
3.6.a. Ministerio del Tesoro	√	√	√									
3.6.b. Ministerio de Hacienda	√	√	√									
3.6.c. Ministerio de Hacienda y Crédito Público				√	√	√	√	√	√	√	√	√
3.7.a. Ministerio de Obras Públicas	√	√	√	√	√	√	√					
3.7.b. Ministerio de Obras Públicas y Transporte								√	√	√		
3.7.c. Ministerio de Transporte											√	√
3.8.a. Ministerio de Agricultura y Comercio		√	√	√	√							
3.8.b. Ministerio de Agricultura y Ganadería						√	√					
3.8.c. Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural								√	√	√	√	√
3.9.a. Ministerio de Instrucción Pública		√	√									
3.9.b. Ministerio de Educación Nacional				√	√	√	√	√	√	√	√	√
3.10.a. Ministerio de Industrias				√	√							
3.10.b. Ministerio de Comercio e Industrias						√						
3.10.c. Ministerio de Fomento							√					
3.10.d. Ministerio de Desarrollo Económico								√	√	√	√	
3.10.e. Ministerio de Industria, Turismo y Comercio												√
3.11.a. Ministerio de Correos y Telégrafos		√	√	√	√	√						
3.11.b. Ministerio de Comunicaciones							√	√	√	√	√	
3.11.c. Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones												√
3.12.a. Ministerio de Economía Nacional				√	√							
3.12.b. Ministerio de Minas y Petróleos					√	√	√					
3.12.c. Ministerio de Minas y Energía								√	√	√	√	√
3.13.a. Ministerio de Higiene						√	√					
3.13.b. Ministerio de Salud								√	√	√		
3.14.a. Ministerio de Trabajo					√	√	√					
3.14.b. Ministerio de Trabajo y Seguridad Social								√	√	√		
3.14.c. Ministerio de Protección Social											√	√
3.15. Ministerio del Medio Ambiente y Vivienda											√	√
3.16.a. Ministerio de Cultura											√	√
3.16.b. Departamento de Higiene y Asistencia Pública				√								
3.17. Departamento Nacional de Provisiones						√						
3.18.a. Dirección Nacional de Estadística							√					
3.18.b. Departamento Administrativo Nacional de Estadística –DANE–								√	√	√	√	√
3.19. Departamento Administrativo del Servicio Civil							√	√	√	√	√	√
3.20. Departamento Administrativo de Seguridad –DAS–							√	√	√	√	√	√
3.21. Departamento Nacional de Planeación –DNP–								√	√	√	√	√
3.22. Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil –Aerocivil–								√	√	√	√	√
3.23.a. Departamento Administrativo de Servicios Generales							√					
3.23.b. Departamento Administrativo de la Presidencia								√	√	√	√	√
4. Organización electoral												
4.1.a. Gran Consejo Electoral	√	√	√	√	√							
4.1.b. Corte Electoral						√	√	√	√			

	1900	1910	1920	1930	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2010
4.1.c. Consejo Nacional Electoral										√	√	√
4.2. Registraduría Nacional del Estado Civil						√	√	√	√	√	√	√
5. Organismos de control												
5.1. Procuraduría General de la Nación	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
5.2. Contraloría General de la República –CGR–				√	√	√	√	√	√	√	√	√
ORDEN DESCENTRALIZADO												
1. Establecimientos públicos												
1.1. Instituto de Fomento Industrial –IFI–					√	√	√	√	√	√	√	
1.2. Instituto de Fomento Municipal –Infopal–					√	√	√	√	√			
1.3. Instituto de Crédito Territorial –ICT–					√	√	√	√	√	√		
1.4. Instituto de Seguros Sociales –ISS–						√	√	√	√	√	√	√
1.5. Instituto de Fomento Eléctrico					√							
1.6. Instituto Colombiano de Energía Eléctrica –ICEL–						√	√	√	√	√		
1.7.a. Instituto Nacional de Abastecimiento –INA–						√	√					
1.7.b. Instituto de Mercadeo Agropecuario –Idema–								√	√	√		
1.8. Instituto Nacional de Vías –INVIAS–							√	√	√	√	√	√
1.9. Instituto de Investigaciones Tecnológicas							√	√	√	√		
1.10. Servicio Nacional de Aprendizaje –SENA–							√	√	√	√	√	√
1.11. Instituto Colombiano de Construcciones Escolares –ICCE–								√	√			
1.12. Instituto de Bienestar Familiar –ICBF–								√	√	√	√	√
1.13. Instituto Nacional de Recursos Naturales –Inderena–								√	√	√		
1.14. Instituto Colombiano de la Juventud y el Deporte –Coldeportes–								√	√	√	√	√
1.15. Instituto Colombiano de Cultura –Colcultura–								√	√	√	√	√
1.16. Instituto de Ciencias Nucleares y Energías Alternativas –INEA–								√	√	√		
1.17.a. Instituto Geológico Colombiano				√								
1.17.b. Servicio Geológico Nacional					√							
1.17.c. Instituto Geológico Nacional						√						
1.17.d. Instituto Colombiano de Geología y Minería							√					
1.17.e. Instituto Nacional de Investigaciones Geológicomineras –Ingeominas–								√	√	√		
1.17.f. Instituto de Investigaciones en Geociencias, Minería y Química –Ingeominas–											√	√
1.18.a. Fondo Colombiano de Investigaciones Científicas y Proyectos Especiales –Colciencias–								√	√	√		
1.18.b. Instituto Colombiano de Ciencias –Colciencias–											√	√
1.19. Instituto Colombiano Agropecuario –ICA–								√	√	√	√	√
1.20. Instituto Colombiano de Radio y Televisión –Inravisión–								√	√	√	√	
1.21. Corporación Eléctrica de la Costa Atlántica –Corelca–								√	√	√		
1.22. Fondo de Promoción de Exportaciones –Proexpo–								√	√	√		
1.23. Instituto Colombiano de Comercio Exterior –Incomex–								√	√	√		
1.24. Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior –Icetex–						√	√	√	√	√	√	

	1900	1910	1920	1930	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2010
1.25. Instituto Colombiano de Fomento a la Educación Superior –Icfes–						√	√	√	√	√	√	
2. Empresas industriales y comerciales del Estado												
2.1. Ferrocarriles Nacionales	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√		
2.2. Empresa Colombiana de Petróleos –Ecopetrol–						√	√	√	√	√	√	
2.3. Carbones de Colombia S.A. – Carbocol–						√	√	√	√	√	√	
2.4. Empresa Nacional de Telecomunicaciones –Telecom–						√	√	√	√	√	√	
2.5. Interconexión Eléctrica S.A. –ISA–								√	√	√		
2.6. Carbones de Colombia –Carbocol–									√	√	√	
2.7. Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación –Icfes–												√
3. Empresas de economía mixta												
3.1. Siderúrgica Nacional de Paz del Río						√	√	√	√			
3.2. Empresa Colombiana de Minas								√	√	√		
3.3. Empresa Colombiana de Vías Férreas											√	√
3.4. Isagen S.A.											√	√
3.5. Ecopetrol S.A.												√
4. Instituciones financieras												
4.1.a. Caja Agraria Industrial y Minero				√	√	√	√	√	√	√	√	
4.1.b. Banco Agrario												√
4.2. Banco Popular							√	√	√	√		
4.3. Fondo Nacional de Ahorro –FNA–								√	√	√	√	√
4.4. Fondo Financiero Industrial –FFI–								√	√	√	√	
4.5. Fondo Financiero Agropecuario –FFA–								√	√	√	√	
4.6.a. Fondo Financiero Agropecuario –Finagro–								√	√	√		
4.6.b. Fondo para el Financiamiento Agropecuario –Finagro–											√	√
4.7. Financiera Eléctrica Nacional									√	√	√	√
4.8. Banco de Comercio Exterior de Colombia –Bancoldex–											√	√
4.9. Compañía de Seguros La Previsora							√	√	√	√	√	√
4.10. Fondo de Garantías de Instituciones Financieras –Fogafin–										√	√	√
4.11. Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior												√

Fuente: elaborado con base en CGR y la Codificación Nacional.

En la segunda ola, en los años cincuenta, se crearon entidades que apoyaron técnicamente el diseño de política económica, como la Dirección Nacional de Estadística[326] y la Oficina de Planeación[327]; otras para favorecer la actividad productiva, como el Instituto Colombiano de Energía Eléctrica[328] –Icel– y el Banco Popular[329]; o empresas de economía mixta, como Acerías Paz del

326 Decreto 2240 de 1951.

327 Decreto 1928 de 1951.

328 Ley 80 de 1946. Este instituto reemplazó al antiguo Electroaguas.

329 Decreto 2143 de 1950.

Río (1949), para cuyo financiamiento se instituyó un impuesto especial; se crearon empresas industriales y comerciales como Telecom[330] y la Empresa Colombiana de Petróleos[331] –Ecopetrol– con el propósito de acelerar el crecimiento económico y profundizar la actividad productiva del Estado; y se establecieron entidades que permitieran cualificar el factor trabajo o el factor capital, como el Servicio Nacional de Aprendizaje[332] –Sena– y el Instituto de Investigaciones Tecnológicas (1958).

Como parte del compromiso gubernamental con las garantías laborales que en ese momento fueron punto álgido de la lucha sindical, se creó el Instituto Colombiano de Seguros Sociales[333] para que se encargara de las pensiones y la salud de los trabajadores del sector privado, en tanto que para los empleados públicos se crearon las Cajas de Previsión Social.

La última ola fue la que llevó a una mayor profundización el crecimiento de la administración pública[334]. En los años sesenta la política gubernamental estuvo marcada a nivel mundial por la guerra fría que obligaba a la intervención estatal, y a la garantía de un nivel de bienestar social y, en América Latina, al apoyo a la industrialización de los países de la región.

Colombia no fue ajena a esa tendencia internacional: en la primera parte de la década de los sesenta se crearon entidades como el ICA[335], para apoyar la actividad productiva, o Inravisión (1963), entidad encargada de la radio y la televisión estatal, para impulsar nuevas actividades. Pero fue en 1967-1968 cuando se presentó el mayor incremento de entidades gubernamentales: para apoyar la nueva política de industrialización se crearon Proexpo y el Incomex; para impulsar la política social se establecieron el ICCE, Coldeportes, Colcultura y el ICBF; para apoyar el crecimiento sectorial se fundaron Corelca y el Instituto Nacional del Transporte; para garantizar las cesantías a los

330 Decreto 168 de 1947.

331 Decreto 30 de 1951. Su creación fue producto de la necesidad de tener una entidad para manejar la nacionalización de la extracción de petróleo.

332 Decreto Legislativo 118 de 1957.

333 Ley 90 de 1946.

334 La reforma la estudia con amplitud GONZÁLEZ (1997). En opinión de ROJAS (1987), la reforma de los sesenta corresponde a la visón de la Cepal sobre la intervención del Estado; en tanto que para RUIZ y TENJO (1987), en la reforma administrativa de 1968 "... el sector público busca consolidarse piramidalmente del ejecutivo nacional, integrando una serie de entidades que habían ido surgiendo desordenadamente desde la década de los cuarenta, como respuesta a un Estado comprometido crecientemente con el desarrollo del capitalismo en Colombia" (p. 62).

335 Decreto 1562 de 1961.

trabajadores oficiales se creó el FNA; para la política ambiental el Inderena, y se brindó apoyo técnico a las políticas de investigación científica con el INEA y Colciencias, a la vez que se transformaron instituciones como el Instituto Colombiano de Geología y Minería que pasó a ser Ingeominas y el INA que se denominó Instituto de Mercadeo Agropecuario –IDEMA–.

Esta última transformación implicó un cambio importante en la política económica, pues hasta ese momento el INA estaba encargado de garantizar los precios de una canasta básica y a partir de 1968 el Estado se convertía en comercializador de alimentos con lo que buscaba garantizar precios al productor y al consumidor, es decir, el Idema se creó con la función básica de estabilizar los precios de los bienes agrícolas.

Con la reformas de los sesenta se incorporó la planificación como parte importante de la política económica[336] y para ello se creó el Departamento Administrativo Nacional de Planeación –DNP– que acompañaría a la Junta Monetaria en el diseño de la política macroeconómica.

La actividad productiva estatal no se limitó a la creación directa de empresas, se extendió por intermedio de entidades nodrizas, de las cuales dos fueron relevantes: el Fondo Nacional del Café –FNC– y el Instituto Financiero Industrial –IFI–. El FNC no se limitó a ser un fondo de estabilización del precio interno del café, pues amplió sus actividades, entre otros, a sectores complementarios como el transporte, la banca, los almacenes de depósitos y el comercio, de manera que hacia 1990 sostenía un conglomerado de inversiones directas o indirectas manejadas por un asociación privada: la Federación Nacional de Cafeteros[337]. El IFI, por sus funciones, tenía que hacer inversiones semilla en empresas que inicialmente se consideraron como estratégicas para el desarrollo industrial del país, algunas de ellas con participación de capital privado, otras como único inversionista. El IFI realizó inversiones en empresas como Sofasa-Renault, Cerro Matoso, Papelcol, Pestolú, Ferticol e Intelsa, entre otras.

La reforma administrativa de los años sesenta se mantuvo durante la década de los setenta. A principios de los ochenta, como parte de los primeros cambios políticos y de los programas de ajuste y estabilización, se inició un debate sobre la eficiencia de las instituciones, el nivel de gobierno que debería asumir

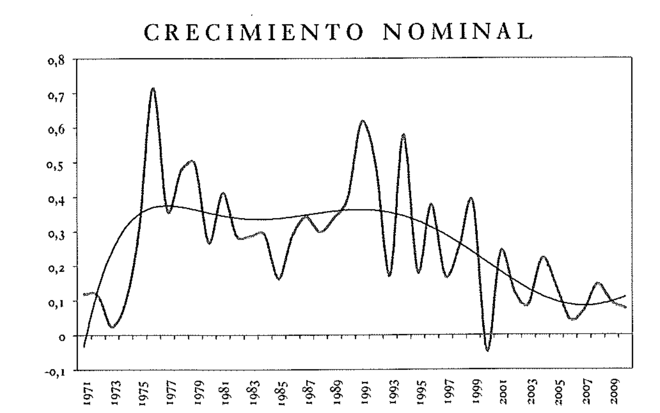
336 La relación entre planeación, diseño y ejecución de política macroeconómica y finanzas públicas se estudia en Alameda et al. (2002) y González (1994).

337 El análisis de las inversiones del FNC se encuentra en CGR (1985 y 1988).

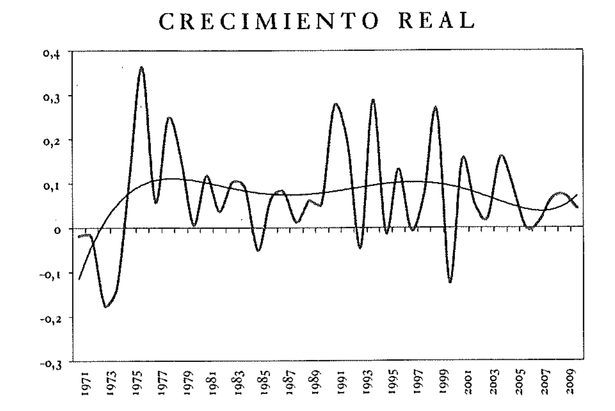
esas funciones y su impacto sobre el gasto público. Los cambios políticos y la asignación de funciones a otros niveles de gobierno condujeron a liquidar algunas entidades del nivel nacional, como el ICCE en 1985 y el Infopal en 1989. Adicionalmente, se inició el proceso de privatización de las inversiones del IFI en empresas industriales como Sofasa, Papelcol y Forjas de Colombia, y de otros activos públicos, como Corferias[338], además de actividades que estaban en cabeza del Gobierno Nacional como la operación portuaria marina.

GRÁFICA 13
GASTO EN FUNCIONAMIENTO DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL

CRECIMIENTO NOMINAL



CRECIMIENTO REAL



Fuente: cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

338 La mayoría de estas privatizaciones se realizaron a precios pírricos (CGR, 1989)

Con el proceso de modernización del Estado y de apertura económica se creó un movimiento antiestatista que revirtió las tres olas de reforma administrativas anteriores. A partir de 1991 se procedió a implantar una administración que aumentara en eficiencia para lo cual se desmontarían las entidades que distorsionaran la asignación de factores, y se mantendrían las dedicadas únicamente a funciones sociales que no pudieran ser prestadas por el sector privado. La modernización del Estado implicó el desmonte de la mayoría de entidades que venían de la reforma de 1967-1968, y la transformación de otras (CGR, 1993), y se profundizó el proceso de privatizaciones (HERNÁNDEZ, 2004). Visto en perspectiva, el desmonte de instituciones modificó la estructura de la administración pero no el tamaño de la planta de personal, pues el Estado mantuvo el personal de planta y, aprovechando las reformas laborales, incorporó personal en calidad de contratistas[339], con lo cual redujo sus costos laborales pero no el tamaño del volumen de empleo. En la Gráfica 12 se reporta el volumen de empleo de los sectores centrales de los niveles de gobierno, sin incluir los contratistas.

La cantidad de funcionarios del nivel nacional central disminuyó en dos eventos: durante el ajuste macroeconómico de 1983 y en el primer año de la llamada modernización de la economía (1989). En los períodos en que los gobiernos argumentan que el Estado debe reducir su tamaño se evidencia que el empleo público sigue su tendencia creciente. Reducir el tamaño del Estado significa en la práctica desmontar el sector descentralizado del GNC y mantener estancado el salario real del sector central.

También se destaca que mientras se mantuvo la centralización rígida, el volumen de empleo de los niveles de gobierno departamental y municipal permanecieron invariables, pero una vez se procedió a reimplantar la descentralización administrativa más que duplicaron su contratación de planta.

Por último, si bien la tendencia del volumen de empleo del sector público ha sido creciente, su participación dentro del nivel de empleo del país es baja. En 1980 el empleo del sector público representó el 11% del total de empleo del país[340], en 1992 bajó su participación a un 9%, en 2001 pasó a un 7% de la población ocupada total[341], y en 2012 se redujo a un 4%.

339 Parte de las funciones de las entidades se cumplía con personal contratista que se contabilizaba presupuestalmente como inversión, lo que distorcionó desde 1995 la cifra de inversión pública.

340 Con base en la Encuesta Nacional de Hogares del DANE.

341 Con base en la Gran Encuesta Integrada de Hogares del DANE.

3.3.1.1. LA FORMACIÓN DEL GASTO

Durante ciento diez años el Congreso de la República tuvo la iniciativa del gasto y el tributo. En varias ocasiones, desde la segunda mitad del siglo XIX y hasta 1910, se propuso que el Congreso perdiera esa potestad fiscal y la asumiera el Gobierno Nacional Central. A partir del estudio del proceso presupuestal colombiano y las propuestas de la reforma de la primera Misión Kemmerer, o Misión de Consejeros Financieros, se reinició el debate. La Misión sugirió limitar al legislativo en la nominación de gasto:

> El problema de la iniciativa parlamentaria en materia de gastos es uno de los más delicados que se presentan en asuntos fiscales. Si por una parte, están de por medio los fueros del Congreso para decidir sobre todo lo relacionado con la Ley de Hacienda, por otra, la imperiosa necesidad del equilibrio fiscal, base del progreso y fuente segura del crédito y respetabilidad para el país, exige que aquellos fueros sufran en este caso especial una ligera modificación, por virtud de renuncia expresa del Cuerpo Legislativo consignada en una ley o en sus reglamentos a proponer gastos que el gobierno no estime necesarios o convenientes. Esta renuncia no pugna con la letra ni el espíritu de la Carta Fundamental de la República [...] Tampoco entraña modificación sustancial a las prerrogativas del Cuerpo Soberano, pues es él quien decide en definitiva si se puede o no hacer los gastos que propone el Gobierno... (Misión Kemmerer, 1923: 99).

El Congreso aceptó parte de la propuesta y, con la Ley 34 de 1923, se inhibió para aumentar el nivel de gasto por encima del propuesto por el gobierno en el proyecto de presupuesto, o incluir nuevas partidas de gasto, excepto, en ambos casos, si el ejecutivo lo aprobaba (art. 10.°).

La segunda Misión Kemmerer (1930) propuso profundizar las restricciones incorporadas en la reforma de 1923, las cuales fueron anexadas en la primera Ley Orgánica de presupuesto o Ley 64 de 1931. La opinión fue proclive por las circunstancias que se vivían en ese momento: depresión mundial que exigía una estabilización macroeconómica que no dependiera de los ritmos de discusión del Congreso, más aún ante la creciente complejidad en la organización del Estado, de sus funciones, del manejo de las finanzas públicas y de la proliferación anárquica de leyes que aprobaban gasto.

Con la expedición de la Ley 64, el Gobierno Nacional Central asumió la iniciativa del gasto:

El Congreso no aumentará ninguna partida del Presupuesto de Gastos que presente el Ministro de Hacienda y Crédito Público ni incluirá nuevas partidas de gasto sin la aquiescencia previa del mismo Ministro y con tal que el equilibrio entre el Presupuesto de Rentas y el Presupuesto de Gasto no se altere (art. 48).

Así, la reforma fiscal de la Ley 64 le entregó al Gobierno la potestad de disponer de los instrumentos de política fiscal para alcanzar los objetivos macroeconómicos, en especial el crecimiento y la estabilidad del nivel general de precios. Pero el Congreso mantuvo la potestad de expedir leyes que en su contenido creaban gasto por fuera de la ley de presupuesto.

El poder regional con representación en el Congreso quedó relativamente minado en la fuente financiera de su poder político. Ya no tenía la decisión absoluta sobre el nivel de gasto que se dirigía hacia los departamentos, ni en su composición. Como instrumento para compensar la pérdida en la asignación de partidas presupuestales hacia las regiones, llamadas auxilios para prestar servicios y realizar obras en los municipios, se creó el Fondo de Fomento Municipal, instrumento para conceder los *auxilios directos*, esto es, la concesión de dineros a las bancadas regionales en el Congreso para que las asignaran a los gastos que consideraran prioritarios en los departamentos y municipios de origen.

En los años cuarenta el gobierno empezó a oponerse a esos recursos con argumentos de eficiencia y equidad:

Los auxilios directos son una forma no siempre justificada de invertir el patrimonio del Estado. Adolecen como sistema de defectos de gran monta que hacen aconsejable su modificación. No es admisible, en efecto, dentro de un criterio técnico, la construcción de obras sino de acuerdo con planes, presupuestos y proyectos previa y detenidamente estudiados, y las que se adelantan mediante el otorgamiento de auxilios no siempre se sujetan a estas condiciones. Se crean por este sistema, además, regiones privilegiadas en cuya ayuda acude el Estado con frecuencia extraordinaria, por medio de la financiación de obras y empresas, a tiempo que otros lugares del país, aquellos que difícilmente pueden alcanzar representantes suyos a las cámaras, no alcanzan el beneficio que él puede implicar (SANZ, 1945: 9).

Los recursos de los auxilios tramitados a través del Fondo se transformaron, en el Frente Nacional, en los auxilios parlamentarios. En la ley de presupuesto anual se incorporaba una partida global para ser repartida entre los Parlamentarios. Cada uno recibía una cantidad de dinero de libre disponibilidad para gastos en su región. Como instrumento de negociación entre el gobierno

y el Congreso el punto se concentró en el monto global y en la distribución entre los congresistas. Desde luego, ese rubro presupuestal colaboró para que en los setenta se viera la actividad política como un negocio particular rentable, lo que lesionó la legitimidad del Estado.

Con la reforma constitucional de 1968, el Gobierno Nacional Central asumió de manera definitiva la iniciativa del gasto y el tributo (art. 13 del Acto Legislativo n.° 1 de 1968), y se incorporó la planificación económica como una función obligatoria de la actividad gubernamental[342] (arts. 6.°, 11 y 39). Entre 1970 y 1990 los gobiernos realizaron una planificación indicativa de la inversión pública, pues no hubo conexión real entre los planes de desarrollo y la aprobación y ejecución anual del presupuesto.

La expansión en la administración pública de 1967-1968 condujo a un crecimiento en los gastos de funcionamiento en el primer lustro de los setenta[343]. Entre 1969 y 1971 crecieron al 15% real. La disponibilidad de recursos que dejó la bonanza cafetera mantuvo el crecimiento durante el resto de la década, con un promedio anual de 16,7% real (Gráfica 13). Esos ritmos de gasto y la caída de los ingresos en la posbonaza condujeron al desbalance fiscal de 1982-1986 que obligó al ajuste en gasto que le dio una tendencia decreciente hasta 1985.

La crisis de 1982-1984 y la firma del memorando de entendimiento con el FMI, incorporó una preparación y ejecución presupuestal con los siguientes criterios:

– El gasto para la vigencia fiscal siguiente se incrementó en el monto de la inflación causada y desde 1992 con la inflación objetivo. De manera que el monto total de gasto se subordina al objetivo de inflación que defina la política monetaria.

---

342 El artículo 32 de la Constitución Nacional quedará así: "Se garantiza la libertad de empresa y la iniciativa privada dentro de los límites del bien común, pero la dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes y en los servicios públicos y privados, para racionalizar y planificar la economía a fin de lograr el desarrollo integral.
Intervendrá también el Estado, por mandato de la ley, para dar pleno empleo a los recursos humanos y naturales, dentro de una política de ingresos y salarios, conforme a la cual el desarrollo económico tenga como objetivo principal la justicia social y el mejoramiento armónico e integrado de la comunidad, y de las clases proletarias en particular" (art. 6.° del Acto Legislativo n.° 1).

343 La relación entre crecimiento del gasto público y crecimiento económico en Colombia lo examinan AVELLA (2009) y GONZÁLEZ (1994).

– La preparación y ejecución del gasto pasó de regirse por causación, a manejarse de acuerdo con el efectivo o disponibilidad en tesorería. Con la modificación de la metodología de las finanzas públicas del FMI en 2001, a partir de 2002 se utiliza un sistema mixto de efectivo y causación.

– En momentos de desbalance, los recortes de gasto se realizan en el monto que garantice el ajuste y la estabilidad macroeconómica.

La reforma constitucional de 1991 desmontó los auxilios parlamentarios e incorporó la obligatoriedad de relacionar el gasto presupuestal anual con los programas de inversión establecidos en el plan nacional de desarrollo. De esta forma, al menos la inversión pública quedó sujeta a un plan de mediano plazo cuyo objetivo es el crecimiento económico.

Al convertir los planes de desarrollo en obligatorios, y con la implantación del voto programático, la Constitución de 1991 unió la oferta de programas políticos[344] con la ejecución de un programa económico. Sin embargo, a partir de esa circunstancia, el votante sufre de miopía tributaria y programática: se fija en el proyecto de gasto y desconoce el monto de imposición requerida para financiarlo; escoge un programa político de acuerdo con la propuesta para manejar las relaciones de poder, pero no observa los costos y beneficios sociales, sectoriales e individuales de los programas macroeconómicos y sectoriales subyacentes[345].

Desde 1992, ante la pérdida de los auxilios parlamentarios y la concentración definitiva de la iniciativa del gasto y de la imposición en el Gobierno Nacional, el proceso presupuestario quedó encuadrado por un mercado político entre el gobierno y el Congreso. En ese mercado se negocia la aprobación de la agenda política del ejecutivo a cambio de la ejecución de presupuestos de gasto regional, lo que deja como resultado, primero, un Congreso imposibilitado para hacer control político al presupuesto (HERNÁNDEZ, 2001), y, segundo, la profundización de la corrupción manifiesta en

344 Los programas políticos se componen de los proyectos político, social, económico y de relaciones internacionales. Cada uno de ellos responde a las siguientes preguntas, respectivamente: ¿Cómo se manejarán las relaciones de poder entre los diferentes partidos o grupos políticos internos? ¿Qué valores, prácticas y costumbres sociales se modificarán con el uso del poder político? ¿A quiénes y en cuánto se beneficiará con la implantación de una política económica? ¿Cómo se dirigirán las relaciones internacionales y, por tanto, con quiénes se realizarán las alianzas internacionales?

345 Por ejemplo, en la primera década del siglo XXI el votante eligió un programa político que puso el énfasis en la guerra interna, pero cuando la parte económica del programa se puso en ejecución, se opuso a las reformas laborales y a la concentración de los impuestos en el factor trabajo.

la actitud de los legisladores a favorecer los proyectos de ley que les sean más rentables financiera y políticamente[346]; ambos aspectos quedan reforzados por la inexistencia de un partido político de oposición fuerte.

En lo transcurrido del siglo XXI, la sociedad política aprobó una serie de normas con el fin de controlar el gasto, evitar el incremento de los impuestos y tener estabilidad macroeconómica. Con la Ley 617 de 2000 racionalizó el gasto del Gobierno Nacional Central, impuso reglas para darle transparencia a la gestión municipal y departamental (aspecto que en la práctica no se ha alcanzado), e implantó los programas de saneamiento fiscal territorial. Constitucionalmente se prohibió incrementar los gastos generales por encima de la inflación causada más 1,5% (art. 1.º del Acto Legislativo 1 de 2001). Posteriormente, se implantó el marco fiscal de mediano plazo, con la exigencia de una meta de superávit primario y de sostenibilidad de la deuda (Ley 819 de 2003). Constitucionalmente se obligó a tener un sistema de pensiones con sostenibilidad financiera (Acto Legislativo 1 de 2005), y se elevó a rango constitucional la sostenibilidad fiscal (Acto Legislativo 3 de 2011), lo cual se complementó con la instauración de la regla fiscal (Ley 1473 de 2011).

Por último, es importante señalar que el proceso de formación del gasto tiene otro elemento esencial, un aspecto de federalismo fiscal. La centralización política y fiscal del país empezó en 1886, se aceleró con las reformas de principios del siglo XX y se profundizó en los treinta. La concentración del poder de asignación de gasto, la mayor parte del recaudo impositivo en poder del Gobierno Nacional Central y el nombramiento centralizado de toda la burocracia tejieron unas relaciones políticas específicas entre el poder central y el regional que empezaron a incrementar la ineficiencia e ineficacia de las políticas públicas y a asfixiar el poder regional.

La insostenibilidad política de la ineficiencia del gasto, la macrocefalia del Gobierno central nacional y el reclamo de mayor autonomía local empezaron a minar el sistema central. El crecimiento de la población, el dominio de una economía urbana, la disputa por la repartición del poder político entre

346 Un Senador sostuvo: "... la politiquería ha sido otra de las grandes causas de la corrupción. Todos somos testigos del despilfarro de los dineros públicos, en obras innecesarias y en becas estudiantiles para las maquinarias políticas, a través de los llamados 'auxilios', así como de la permanente vinculación a la administración de funcionarios, que no reúnen, ni los méritos, ni la preparación para acceder a los cargos" (PIZARRO, 1993: 76). Un ejemplo reciente y lamentable fue la aprobación de un cambio constitucional –el Acto Legislativo 2 de 2004– que el gobierno pagó con favores políticos y que en el argot colombiano se llama la *yidis política*.

el mando central y las élites regionales, y las dificultades crecientes para manejar la problemática política y social desde la capital del país, obligaron a replantear el tema de la descentralización administrativa y política en los años setenta.

Las reformas empezaron en 1978 con un proceso de desconcentración administrativa[347]: la primera se realizó en 1982 con la entrega de la responsabilidad de la prestación de los servicios públicos domiciliarios a los alcaldes y gobernadores, con lo cual se procedió a desmontar el Insfopal; en 1986, con el Acto Legislativo n.º 1, se institucionalizó la elección popular de alcaldes, los primeros de ellos se posesionaron en 1988 y con la Constitución de 1991 se instituyó la elección popular de gobernadores. Así se completó la descentralización política. La fiscal aún está pendiente.

La parte significativa del ingreso la mantiene el Gobierno Nacional Central. En la Carta Magna de 1991 se le dio únicamente al Distrito Capital una autonomía relativa en la modificación de sus impuestos que, igual que para el resto de municipios y departamentos, están dados por el estatuto tributario nacional. Ante la falta de una autonomía impositiva que garantice una verdadera descentralización fiscal, los municipios y departamentos financian su gasto con las transferencias intergubernamentales. Estas son de dos tipos: las participaciones en los ingresos corrientes del Gobierno Nacional Central y las regalías.

La Constitución de 1991 redistribuyó recursos a favor de los municipios y autorizó redefinir las competencias entre los tres niveles de gobierno (arts. 356, 357, 360 y 361). A los municipios les incrementó su participación en los ingresos corrientes: les dio una base de 14% en 1993 hasta alcanzar el 22% en 2002 (art. 357). Para los departamentos autorizó que una ley reglamentara su participación en los ingresos corrientes o situado fiscal –recursos que se utilizaban para cubrir los gastos en educación y salud.

Con la ampliación del déficit fiscal convencional, o de efectivo del GNC, y como parte del programa de ajuste fiscal, se procedió a crear el Sistema General de Participaciones –SGP– (Leyes 715 de 2001 y 1176 de 2007), y a modificar las transferencias a los territorios con el Acto Legislativo n.º 1 de 2001. El SGP es un fondo en el que se consolidaron las anteriores participaciones de los municipios en los ingresos corrientes de la Nación y el situado

347 Las directrices del Gobierno Nacional Central y su justificación se encuentran en EASTMAN (1982).

fiscal de los departamentos. El Acto cambió la fórmula de la fuente de las transferencias del GNC a los otros niveles de gobierno: los recursos para el SGP se incrementarían anualmente en un porcentaje igual al promedio de la variación porcentual que hubieran tenido los ingresos corrientes en los cuatro años anteriores, pero entre 2002 y 2008 la participación crecería en un porcentaje igual a la tasa de inflación observada más un crecimiento adicional de 2% para el período 2002-2005 y de 2,5% entre 2006 y 2008.

Con el SGP se financian la educación, la salud y otros gastos de propósito general de los gobiernos territoriales y locales. A un año de terminar la vigencia del porcentaje de crecimiento de los ingresos del SGP se procedió a reformar la Constitución. Los recursos del Sistema para 2008 y 2009, con la nueva fórmula, crecerían en la tasa de inflación causada más un 4%; para 2010 el porcentaje adicional se reduciría a 3,5%; y entre 2011 y 2016 pasará a 3%; pero si la tasa de crecimiento económico es superior a 4%, entonces el crecimiento de los ingresos será el de la inflación más la diferencia entre el crecimiento económico y el 4% (art. 4.º del Acto Legislativo n.º 4 de 2007).

Las regalías tienen una larga tradición en las transferencias intergubernamentales colombianas, pues se remontan a la Ley 38 de 1887. La fuente de recursos de esas transferencias son las contribuciones y participaciones que le entregan al GNC quienes explotan los recursos mineros y petroleros. El monto total que se recibe se distribuye entre tres beneficiarios: a. Los municipios y los departamentos donde están ubicadas las minas y los pozos de petróleo; b. Los municipios portuarios por donde se exportan esos bienes, y c. El Fondo Nacional de Regalías (Ley 141 de 1994). El monto que recibe el Fondo se distribuye entre los municipios y departamentos restantes, es decir, aquellos que no poseen yacimientos mineros y petroleros.

La expectativa de una bonanza minera y petrolera creada por la expansión que vivió el sector desde el primer lustro del siglo XXI y por los buenos precios internacionales de los minerales inducido por el crecimiento económico mundial antes de 2008, llevó al GNC a proponer una modificación a la Constitución con el fin de darle un manejo especial a los ingresos por las rentas minera y petrolera, con el propósito de evitar la enfermedad holandesa, crear un ahorro para garantizar recursos para épocas de escasez y tener un fondo como mecanismo de estabilización macroeconómica[348]. El resultado

348 Al respecto se puede consultar la exposición de motivos del GNC en la *Gaceta del Congreso* n.º 577 del 31 de agosto de 2010.

fue el Acto Legislativo 5 de 2011 con el que se creó el Sistema General de Regalías y se suprimió el Fondo Nacional de Regalías.

En desarrollo de ese mandato constitucional se organizó el Sistema y se distribuyeron los dineros entre el Fondo de Ahorro y Estabilización, los departamentos y municipios que tienen esos recursos naturales, los municipios con puestos donde se transporten esos recursos, el ahorro pensional de las entidades territoriales, el Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación, el Fondo de Desarrollo Regional, el Fondo de Compensación Regional, además de unos montos para cubrir la fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos, y para el sistema de monitoreos, seguimiento, control y evaluación del Sistema General de Regalías (Ley 1530 de 2012).

Los gobiernos departamentales y municipales no tienen fuentes importantes de imposición para financiar sus decisiones de gasto. Y el impuesto predial, que sería la fuente principal en la mayoría de los 1.100 municipios, no se actualiza por desinterés de la sociedad política local, situación que la ley buscó superar con la obligatoriedad de actualizarlo. La descentralización política, la dependencia fiscal de las transferencias y la escasa responsabilidad fiscal de los gobernantes locales y regionales los llevaron a sobre-endeudarse y a poner en peligro la estabilidad fiscal del país. Con la Ley 358 de 1997 se frenó el exceso de operaciones de deuda territorial y se ajustaron las finanzas territoriales.

En estas circunstancias, en Colombia existe una desconcentración de funciones del gasto. El esquema otorga al Presidente de la República el control central sobre el nivel y composición del gasto, y a los gobiernos territoriales la obligación de ejecutar un gasto inequívoco en educación y salud financiado con transferencias, y de financiar con sus recursos propios algunas partidas de gasto e inversión.

En síntesis, el gasto público en Colombia pasó de un arreglo político en el que la responsabilidad total recaía en el legislativo a una en que la iniciativa total la tiene el ejecutivo en un contexto caracterizado por una centralización impositiva y una desconcentración en la ejecución de una parte pequeña del gasto por parte de los gobiernos territoriales. El proceso de formación del gasto determina unas relaciones específicas entre el poder ejecutivo y el legislativo: el primero hace una oferta de agenda legislativa y el segundo demanda a cambio una participación en la composición de gasto y en la participación burocrática del Gobierno Nacional Central. Las modificaciones institucionales de la última década del siglo XX condujeron a una desconcentración de la ejecución del gasto y a una especificación de

reglas fiscales que buscan mantener la estabilidad macroeconómica y evitar un incremento en la tributación.

3.3.1.2. CRECIMIENTO Y COMPOSICIÓN DEL GASTO

La expansión de la organización estatal fue lenta hasta mediados de siglo XX, de manera que el gasto estatal como proporción del PIB apenas llegó a 5,7%, es decir, un tamaño de Estado pequeño en términos de la medida tradicional de la relación del gasto al PIB[349] (Gráfica 14). Cuando al gasto se le incluye el servicio de la deuda pública como medida del total de egresos, la proporción permanece idéntica, excepto en 1955. La tendencia de ese período se explica por las dificultades de financiamiento que tuvo el Estado desde 1929 hasta finales de los cincuenta, la incapacidad para incrementar la presión fiscal y las dos primeras olas de reformas administrativas.

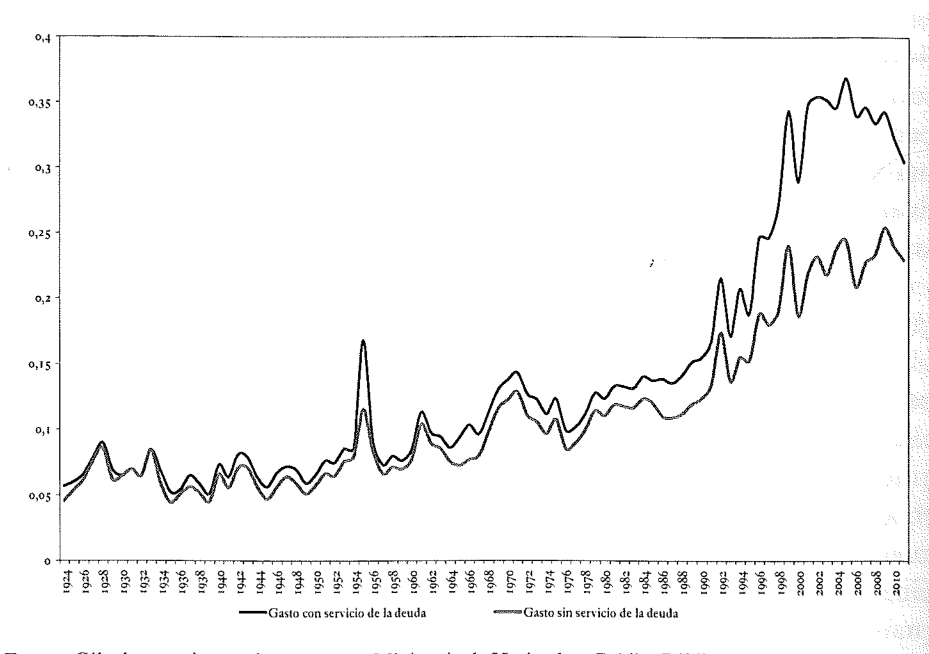
El primer salto en el crecimiento del gasto se presentó entre 1921 y 1929 gracias al recurso transitorio que recibió el país del gobierno de los Estados Unidos por la indemnización de Panamá, y a los préstamos externos. En ese período el gasto se dedicó principalmente a la construcción de infraestructura vial sin necesidad de modificar la estructura administrativa del Estado. Con la gran crisis de 1929-1934 los flujos externos se paralizaron y con ello el gasto en los treinta, excepto el gasto extraordinario que se realizó para mantener la guerra con Perú, financiado también con recursos transitorios. La Segunda Guerra Mundial obligó a un ajuste fiscal que redujo la participación del gasto en más de un punto porcentual para ubicarse en un 4,7% del PIB en 1945. Y durante la dictadura (1953-1957) la tendencia empezó a ser creciente para llegar al rompimiento en la década de los sesenta, tendencia que recoge la ampliación de las actividades gubernamentales durante la segunda ola de reformas administrativas.

Como proporción del PIB el gasto cayó en el primer lustro de los sesenta. Luego, en el segundo, el bloque de poder político siguió un enfoque según el cual el desarrollo socioeconómico del país lo debía liderar el Estado. Este administraría los recursos escasos –como la cantidad de divisas– y apoyaría el crecimiento económico con políticas definidas explícitamente en un programa económico. Con base en ese enfoque se realizaron las reformas

349 GONZÁLEZ (1987) llama la atención sobre la dificultad de una medida única del tamaño del Estado y cómo el Estado colombiano es pequeño en el contexto internacional.

administrativa y constitucional de 1967-1968, las que al ampliar la estructura gubernamental aceleraron el crecimiento del gasto público y aumentaron la participación del gasto en el ingreso nacional.

GRÁFICA 14
GASTO DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL COMO PROPORCIÓN DEL PIB

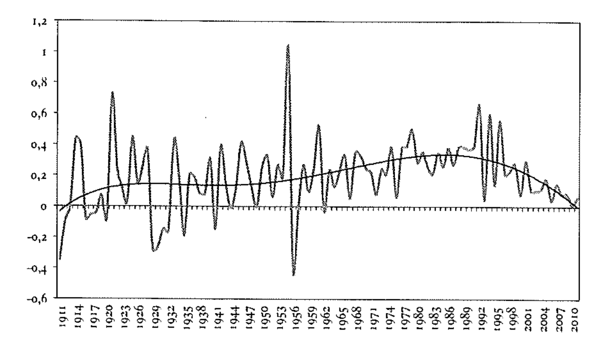


Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

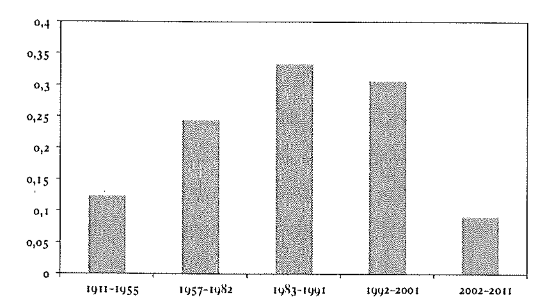
Entre 1910 y 2011 el gasto tuvo un crecimiento real promedio anual de 19,2%. Sin embargo, los choques externos explican los períodos de caída en el gasto: la Primera Guerra Mundial redujo el ingreso que indujo un crecimiento promedio anual del gasto de -6% entre 1916 y 1918; la crisis de 1929-1934 obligó a un ajuste promedio anual de 21,4% entre 1929 y 1932; a partir de este último período los gastos se comprimieron esporádicamente. En 1935 hubo una caída del 19% que buscó mantener el balance fiscal ante el desmonte de los recursos que financiaron la guerra con el Perú. En 1941, por la reducción de los ingresos al iniciarse la Segunda Guerra Mundial, el gasto cayó en un 14,5%; en el bienio 1956-1957 el crecimiento promedio fue de -21,8%, reducción asociada a la caída en el gasto en infraestructura.

Y en 1962 se presentó una reducción del 3,2% por la disminución en los ingresos. A partir de los años sesenta y hasta 1995 el crecimiento del gasto fue permanente (Gráfica 15).

GRÁFICA 15
CRECIMIENTO DEL GASTO DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL (1910 = 100)
TASA DE CRECIMIENTO ANUAL



PROMEDIO DE CRECIMIENTO

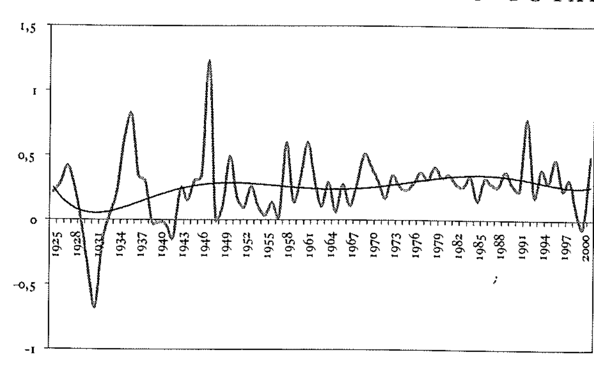


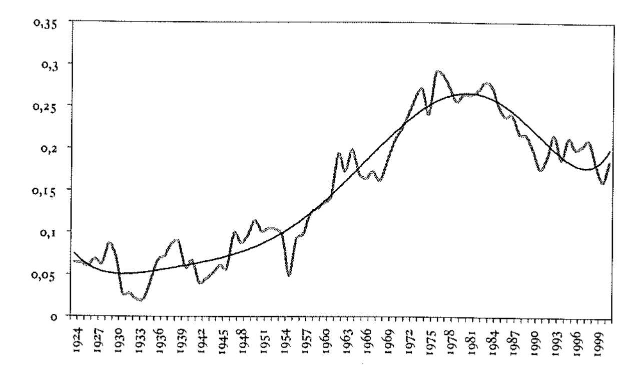
Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El salto cuantitativo en el crecimiento se presentó en el segundo quinquenio de los sesenta. La mayor urbanización del país, la presión social por bienestar y la necesidad política de atender los requerimientos del crecimiento forzaron a que el Estado asumiera funciones a las que anteriormente no daba importancia. Entre 1940 y 1967 el gasto del Gobierno Nacional Central pasó de un crecimiento nominal promedio anual de 19% a un 28,8% promedio entre 1968 y 1971. Parte de ese crecimiento se dedicó, desde finales de los

sesenta, a atender aspectos básicos para el bienestar social como la salud y la educación (Gráfica 16), los servicios públicos y la infraestructura para el crecimiento.

GRÁFICA 16
GASTO EN EDUCACIÓN Y SALUD CRECIMIENTO
PARTICIPACIÓN EN EL GASTO TOTAL





Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En el segundo lustro de los setenta el Gobierno Nacional Central empezó a incrementar el gasto en infraestructura núcleo, apoyo a las exportaciones[350], programas de desarrollo social para mejorar los niveles de vida de la población

350 Desde la década anterior se venía con la estrategia de industrialización con base en la promoción de exportaciones, y a partir del Plan de Desarrollo de las Cuatro Estrategias 1971-1974 se planteó como uno de los ejes centrales de la política exterior fomentar las exportaciones (DNP, 1972).

y a aumentar su presencia judicial, de policía y militar en todo el territorio del país para ganar legitimidad. La bonanza cafetera de 1976 generó unos volúmenes de recursos que permitieron aumentar el gasto entre ese año y 1980 en un 33% promedio anual. La ampliación del gasto desde 1979 y hasta 1982 se dedicó principalmente a infraestructura núcleo[351], pues "Quizás el aspecto que merezca destacarse más dentro de la evolución de la última década es el hecho de que el país ha asignado al sector social su primera prioridad presupuestal" (DNP, 1980, vol. I: 35). La inversión gubernamental le dio prioridad al sector carbonífero, la exploración petrolera, el sector eléctrico y las vías de comunicación.

Ese cambió en la asignación del gasto público determinó la dinámica de las finanzas públicas en los ochenta y noventa. El financiamiento del gasto no se realizó con impuestos: se cubrió con crédito externo y recursos no tributarios. El servicio de la deuda y las necesidades de recursos financieros frescos para cubrir la evolución de esas mismas inversiones y otras nuevas empezó a condicionar el diseño y ejecución de la política fiscal desde 1982 y hasta 1984, en un entorno de crisis económica interna y de profundización del déficit en cuenta corriente.

La desestabilización interna en medio de la crisis de la deuda externa de América Latina, con la concomitante desconfianza de la banca comercial internacional hacia los países de la región, obligó al Gobierno Nacional Central a firmar un memorando de entendimiento con el FMI donde se comprometió a reducir su gasto. Pese al ajuste, el gobierno incrementó el gasto en un 25,2% promedio anual en el bienio 1985-1986, en parte por la ejecución de su política de gasto en vivienda de interés social (DNP, 1983), pues desde 1983 congeló la planta de personal y los sueldos de los funcionarios.

Desde 1982 el aumento y el cambió en el perfil del financiamiento amplió el servicio de la deuda pública externa y desde mediados de la década de los ochenta y hasta principios del siglo XXI el servicio empezó a crecer en mayor proporción (Gráfica 14), lo cual, unido a la inercia del gasto, se convirtió en una inflexibilidad para la conducción de las finanzas públicas, pues se constituyó en un egreso sostenido e inequívoco.

El cambio en la perspectiva de la sociedad política sobre la distribución regional del poder político, la importancia de acercar el Estado al votante

351 Fue la ejecución del Plan de Integración Nacional 1979-1982.

y la exigencia de optar por un mecanismo administrativo que aumentara la eficiencia en la asignación del gasto dejaron como resultado un cambio fundamental: la descentralización administrativa de 1986. Después de muchos lustros de centralismo se transfirieron a los gobiernos locales las funciones de prestación de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y saneamiento básico ambiental, la prestación de servicios básicos de salud, educación, asistencia técnica al sector agropecuario y desarrollo rural (Ley 12 de 1986, Decretos 77, 78, 79, 80 y 81 de 1987). Funciones que se financiaron con transferencias del Gobierno Nacional Central a través del Situado Fiscal y recursos adicionales[352].

La entrada en vigencia de la Constitución de 1991 tuvo dos impactos en el crecimiento del gasto: uno transitorio cuyo origen fue la reforma a la estructura organizacional del Estado[353], lo que incrementó el gasto en 1992-1993 (Gráficas 12 y 14) por la supresión de entidades, la liquidación de parte de la planta de personal –se estimó en 23.379 despidos, el 18,6% del empleo total al iniciar 1993– y la privatización de empresas estatales[354]; y otro permanente que surgió por la obligación de incrementar el denominado gasto social[355] vía las transferencias a los gobiernos territoriales.

Se reconocía que el país tenía un tamaño de Estado manejable pero con problemas de eficiencia y desviado de su razón de ser, es decir, la prestación de los bienes y servicios públicos puros. Al amparo del artículo transitorio 20 de la nueva Carta Magna se expidieron en 1992 sesenta y dos decretos con los cuales se transformó al Estado. El objetivo de la reforma a la administración pública era concentrar las actividades estatales en los servicios de defensa, seguridad y justicia. En los servicios sociales (salud y educación) se pasó de los subsidios a la demanda a subsidios a la oferta, la cual estaría en el sector privado.

352 La CGR (1987) hizo el análisis del efecto de la descentralización administrativa sobre las finanzas nacionales.

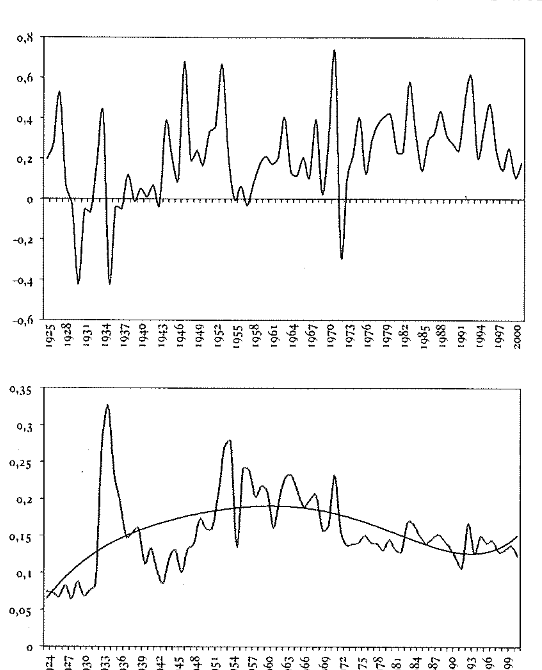
353 Los cambios y los costos de la reestructuración se analizan en CGR (1993).

354 La CGR (1993) realizó una evaluación de la reforma estatal; Vivas y Hernández (1996) y Vivas et al. (2002) hacen una evaluación del proceso de privatización en Colombia; y Hernández (2004) realiza una análisis comparativo.

355 Son los recursos destinados a salud y educación que el Estado presta de manera general y cuya fuente financiera son los impuestos. En Colombia, el GNC clasifica dentro de este tipo de gasto la seguridad social, es decir, el gasto limitado a unos cotizantes y financiado con recursos parafiscales.

Desde la última década del siglo XX y lo transcurrido del XXI se aumentó el gasto en defensa y justicia ante la agudización del conflicto interno (guerrilla) y la ampliación de la economía subterránea (narcotráfico); así mismo, se incrementó el gasto social por las obligaciones de la seguridad social del Estado como empleador[356] y la cesión de parte de sus rentas a los gobiernos subnacionales (Gráficas 17 y 18). Obsérvese que ese incremento del gasto social no fue consecuencia de un ampliación de la cobertura, sino un efecto contable: dentro de la contabilidad de ejecución presupuestal se incluyeron como gasto social los pagos de la seguridad social de los empleados del Estado.

GRÁFICA 17
GASTO MILITAR CRECIMIENTO
PARTICIPACIÓN EN EL GASTO TOTAL



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

356 Antes de 1994 el Estado no realizaba sus aportes mensuales a la seguridad social: financiaba el sistema con los aportes de los empleados y con recursos ordinarios del presupuesto implantando de hecho un sistema de reparto simple cuando por ley era de prima media.

Las modificaciones en las transferencias, los gastos de policía y militares, más los egresos "fijos" en el servicio de la deuda, ampliaron más que proporcionalmente la relación entre gasto y PIB (Gráfica 14), y entre 1991 y 1999 aumentó la varianza en la tasa de crecimiento (Gráfica 15), lo cual, unido a unos ingresos que no cubrían los gastos, generó un crecimiento inusitado del déficit operacional o de caja (Gráfica 37). El desbalance fiscal condujo al Gobierno Nacional a constituir la Comisión de Racionalización del Gasto y de las Finanzas Públicas (Decreto 1349 de 1995), cuyo propósito fue diagnosticar el problema y proponer soluciones de largo plazo al déficit operacional del Gobierno Nacional Central que llegaba a un inusitado 6,5% del PIB y con una tendencia a deteriorarse, pese a que para reducirlo se utilizaron gran parte de las privatizaciones de empresas industriales y comerciales.

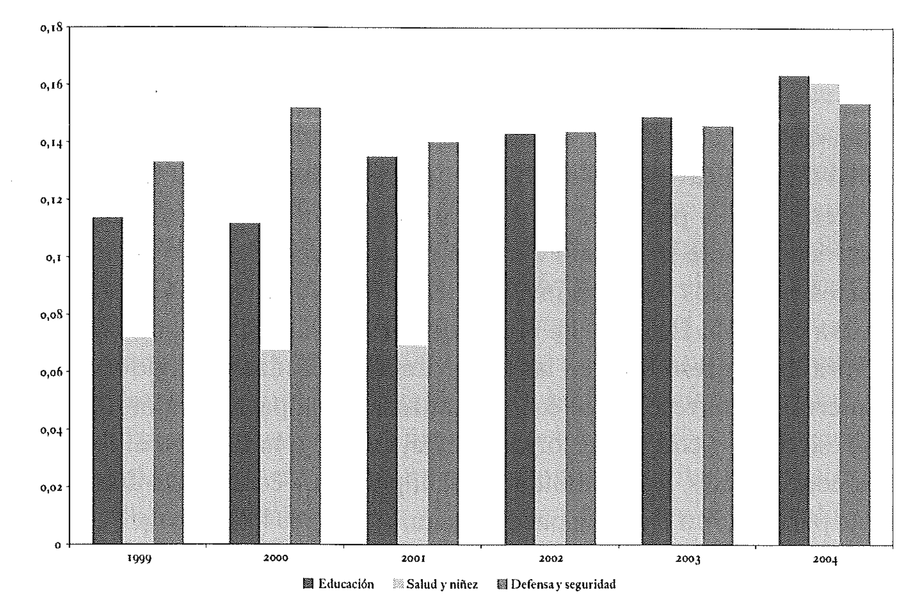
Una de las principales conclusiones de la Comisión fue que las transferencias a los gobiernos territoriales y a las entidades de seguridad social explicaban más de la mitad del crecimiento del gasto del Gobierno Nacional Central, a lo que se unió la ampliación del gasto en los sectores de justicia, militar, educación y salud. Esa primera conclusión impactó el diseño y la ejecución de la política de ajuste fiscal: en 2001 se procedió a modificar la novel Constitución para transformar las transferencias a los gobiernos territoriales (Acto Legislativo n.° 1 de 2001), pese a que estas solo participaban de la mitad de transferencias y crecían menos que las correspondientes a los pagos de obligaciones pensionales de las fuerzas militares y los educadores del nivel nacional (los llamados profesores nacionales y nacionalizados).

La crisis económica de 1999 y el desbalance fiscal obligó al Estado a firmar, en diciembre de ese año, un programa de ajuste con el FMI, o Acuerdo Extendido de Colombia, el que se amplió de forma sucesiva hasta 2004. Como parte del cumplimiento del acuerdo, pero ante todo por necesidad de ajustar el gasto, el Gobierno Nacional Central solicitó facultades extraordinarias para reformar la administración pública[357], las cuales le fueron otorgadas mediante la Ley 573 de 2000. Se procedió a reducir la planta de personal, se suprimieron, fusionaron, transformaron y reorganizaron entidades del GNC, y se cambió la estructura de la Contraloría General de la República, la Fiscalía General de la Nación y la Procuraduría General de la Nación.

357 Proyectos de ley 163 de 1999 y 59 de 2001, ambos del Senado.

Luego, con el Proyecto de ley 100 de 2002 del Senado, se solicitó profundizar las reformas y el Congreso, y con la Ley 790 de 2002 se reorganizó la administración pública con el fin de reducir el gasto en funcionamiento, para lo cual se fusionaron ministerios y se liquidó una parte de la planta de personal.

GRÁFICA 18
PARTICIPACIÓN EN EL GASTO TOTAL



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La revisión del Acuerdo Extendido en 2000 incorporó como compromiso reformar la seguridad social para garantizar su viabilidad financiera, y con la revisión de febrero de 2001, con el Acuerdo Stand By de enero de 2003 y en el Memorando Técnico de mayo del mismo año, se reiteró el compromiso de reformar la Ley 100 de 1993 o de seguridad social y la imposición territorial, acuerdos que se cumplieron con las leyes 788 de 2002, 797 de 2003, 863 de 2003 y con el Acto Legislativo n.° 1 de 2005 que reformó el artículo 48 de la Carta Magna.

Concomitante con las anteriores acciones, el gobierno redujo la inversión pública. Desde mediados de la última década del siglo XX se procedió a implantar una política de concesiones que suministrara la infraestructura núcleo que el país necesitaba para garantizar el crecimiento de largo plazo. Igualmente,

se privatizaron las grandes empresas industriales y comerciales del Estado, recursos que se utilizaron para financiar el pago del servicio de la deuda externa.

Todas las actividades emprendidas para lograr el balance fiscal quebraron, entre 2001 y 2011, la tendencia en el crecimiento del gasto del Gobierno Nacional Central, como se muestra en la Gráfica 14. De un déficit fiscal convencional u operacional de 6,5% del PIB en 2001, la finanzas del GNC pasaron a 3% del PIB en 2011 (Gráfica 37).

3.3.2. EL SISTEMA IMPOSITIVO PERSONAL

La Guerra de los Mil Días devastó el recaudo tributario y el Gobierno Nacional Central tuvo que financiarse con recursos de emisión monetaria subrepticia. En los primeros años de la posguerra no alcanzó suficiencia impositiva[358] y, ante la presión ejercida por la sociedad civil[359] para evitar los efectos negativos sobre el nivel general de precios, no pudo acceder a una nueva emisión. La caída en el recaudo llevó a una recomposición de la estructura del ingreso total en las dos primeras décadas del siglo XX: antes de la guerra los ingresos tributarios alcanzaron una participación del 80% del ingreso total, y con posterioridad a ella, en 1905, habían perdido veinte puntos porcentuales. La estabilidad social, política y económica de 1906 en adelante permitieron elevar la participación a un 73% hacia 1914. Pero ante la dependencia del recaudo impositivo de la actividad económica externa, específicamente a las importaciones, durante la Primera Guerra Mundial tuvo decrecimientos de 23,9% en 1917 y 18,5% en 1918.

El choque externo generado por el conflicto bélico mundial tuvo una repercusión importante en la corriente de pensamiento dominante de los integrantes de la sociedad política de la época. Entendieron que el financiamiento de la actividad estatal no podía depender del ciclo del comercio internacional ni de sucesos aleatorios de la política mundial, pues introducían demasiada inestabilidad e incertidumbre en el mercado interno y en las finanzas públicas, en un momento en que el desarrollo del capitalismo requería certidumbre para crear empresas y profundizar las relaciones asa-

358 Existe suficiencia impositiva cuando el nivel de recaudo cubre el nivel de gasto gubernamental.

359 Recuérdese que en este texto, siguiendo la terminología de HEGEL, se entiende por sociedad civil a los grandes propietarios del capital y los terratenientes. No se incluye a los pequeños propietarios ni a los asalariados.

lariadas en el país. En otras palabras, el costo de la dependencia externa era demasiado alto para el proceso de acumulación de capital.

Los factores que indujeron a la sociedad política a iniciar el cambio del sistema impositivo vigente desde el siglo XIX fueron, de una parte, la necesidad de unas finanzas públicas que no dependieran de una fuente inestable como era el comercio exterior, de otra, la ineludible y mayor intervención gubernamental para sustentar y apoyar el crecimiento económico y finalmente, el uso creciente en la agitación política de la crítica a la inequidad del sistema tributario vigente.

El movimiento de un sistema real a uno de tipo personal fue progresivo[360]. Primero se incorporó el impuesto de renta, con lo que se creó un sistema mixto, esto es, había un predominio del recaudo proveniente del impuesto a las importaciones liquidado con las características de un sistema real y una participación pequeña del impuesto de renta liquidado con los parámetros de un sistema personal. En 1967 se cerró el sistema real con el desmantelamiento de la forma de liquidación del arancel, momento en el que el impuesto de renta y complementarios ya alcanzaba una participación de 45,2% dentro de los ingresos totales del Gobierno Nacional Central. Así las cosas, el sistema real estuvo vigente durante los primeros ciento veintinueve años de vida del país, rasgo que indica que los cambios institucionales tienen un período largo de maduración y, con mayor razón, en el caso colombiano, donde la sociedad política se caracteriza por tomar poco riesgo y por tender a mantener el estado de las circunstancias sociales.

Los cambios introducidos en el sistema tributario permitieron aumentar la participación del recaudo por impuestos dentro del total de ingresos del Gobierno Nacional Central. A mediados del siglo eran el 80% de los ingresos totales del Gobierno Central Nacional y en la última década alcanzaron una participación de 90%, como se reporta en la Gráfica 19.

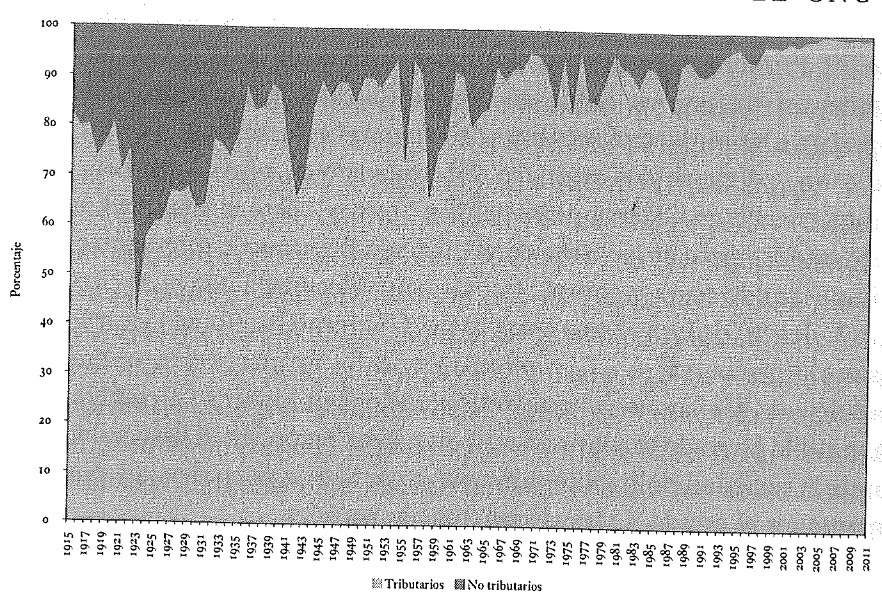
Esa tendencia cuantitativa indica que la sociedad política, desde su concentración en 1902, fortaleció leve pero progresivamente su poder de exacción. El Estado colombiano, después de más de un siglo de existencia, aceptó a regañadientes que se tenía que financiar apropiándose de parte del excedente privado de quienes eran los propietarios de la riqueza. Y lo hizo a

360 En Colombia los estudios no distinguen por tipo de sistema impositivo: los analistas suponen un sistema personal perenne, o asumen que el tipo de sistema impositivo es indiferente para los análisis (cfr. GONZÁLEZ y CALDERÓN, 2002; SÁNCHEZ y ESPINOSA, 2005).

partir de que tomara distancia política de los grupos con privilegios fiscales a fin de incorporarlos en la legislación tributaria. Desde luego, los sectores de la sociedad que desde la fundación de la república tenían bajas cargas impositivas reaccionaron y, durante todo el siglo XX y lo transcurrido del XXI, a través de sus agremiaciones presionaron a la sociedad política para que les disminuyera la carga fiscal.

GRÁFICA 19

COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS TOTALES DEL GNC



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y MHCP.

La pérdida de participación impositiva en el total de ingresos entre 1976 y 1983 fue causada, en primer lugar, por la presión de los gremios económicos sobre el Congreso de la República para reducir la imposición; exigencia que se hacía desde la reforma tributaria de 1960 y que fue reforzada por la sobrerepresentatividad del sector agropecuario en el legislativo, en un escenario donde el Gobierno no tenía la capacidad para neutralizar las influencias y forzar un incremento en la imposición. En ese ambiente proclive a disminuir la exacción, en 1975-1976, a instancias del GNC, el Congreso aprobó una reducción del impuesto de renta denominado alivio fiscal (JARAMILLO et al., 1976). La tendencia a la reducción fiscal a las personas jurídicas y a

las naturales de rentas altas se convirtió en parte de la estrategia política y tomó fuerza durante la campaña de 1978-1979 cuando todos los candidatos presidenciales ofrecieron a los votantes una reducción fiscal adicional[361], que el gobierno entrante hizo efectiva con el *alivio tributario* de 1979.

Los recursos de la bonanza cafetera de 1976 se constituyeron en el segundo factor que profundizó la pérdida de participación impositiva. Además de los efectos en la parte monetaria y cambiaria, como se mostró en el segundo capítulo de esta parte, la bonanza tuvo secuelas apreciables en la política fiscal. Además de su efecto sobre el Fondo Nacional del Café –FNC– y, por tanto, sobre las finanzas del Gobierno Nacional, también actuó de manera directa sobre la política fiscal a través de los recursos de la Cuenta Especial de Cambios –CEC.

El antecedente directo de la CEC fue el Fondo de Estabilización creado para operar el control de cambios que racionó el uso de las divisas en los treinta, y en 1957 el Fondo de Regulación Cambiaria[362]. Lo que inicialmente fue un mecanismo para asignar un recurso escaso, pasó a ser una fuente impositiva: en 1933 se incorporó un gravamen del 15% a los giros al exterior. A mediados de los cincuenta apareció la CEC en su primera versión. Y, finalmente, con las reformas cambiarias de 1967 se convirtió en un instrumento de política cambiaria[363] y fiscal (Decreto Ley 444 de 1967). Los ingresos de la CEC eran el impuesto *ad valorem* al café y las utilidades del manejo de las reservas internacionales. Luego, en 1974 se incorporaron las ganancias por compra-venta de divisas, y en 1975 el impuesto a las remesas. Este último siempre fue un ingreso marginal, que en el mejor de los años apenas alcanzó a representar un 2,9% del total de ingresos de la Cuenta.

Durante el período de bonanza los ingresos impositivos disminuyeron su participación en el total de ingresos de la CEC: mientras que en 1970 representaron un 77%, en 1979, año final de la bonanza, pasaron al 34,1%. Las ganancias por compra-venta de divisas y las utilidades del manejo de las reservas internacionales fueron los recursos que aumentaron su participación. La compra-venta de divisas pasó del 6,1% en 1976 al 28,1% en 1979.

361 Los programas políticos, en especial los proyectos que se ofertaron en materia de política económica, se encuentran compilados en DELGADO (1978).

362 Decreto 107 de 1957.

363 La explicación gubernamental sobre el diseño y justificación de la política cambiaria se encuentra en el Mensaje del Presidente de la República al Congreso Nacional de julio de 1967. Parte del documento se incorpora en LLERAS (1981).

El efecto fiscal de la CEC no concluyó con el cierre de la bonanza, pues se extendió hasta 1983 debido a que las reservas internacionales que se acumularon por la actividad cafetera mantuvieron el ritmo de ventas de divisas y con ello los ingresos de la Cuenta; asimismo, ese año los ingresos por ventas de divisas alcanzaron el 45,3% de los ingresos de la CEC.

Esa recomposición de los ingresos de la CEC, y el aumento de la participación de la Cuenta en el total de ingresos del Gobierno Nacional, indican que los alivios tributarios de 1975 y 1979 fueron compensados por los ingresos provenientes del monopolio de divisas conexo con el régimen cambiario tipo *crawling peg* vigente para la época. Hasta 1982 una parte de las ganancias de la CEC fueron regularmente transferidas del Banco de la República a la Dirección del Tesoro Nacional (Gráfica 20), y se constituyeron en la mayor parte de los ingresos no tributarios[364]: esos ingresos extraordinarios apoyaron la *pereza fiscal* y llegaron a representar el 25% del ingreso total en 1982. Desde luego, las pérdidas fueron asumidas por el presupuesto nacional.

La crisis económica de 1982 condujo al diseño y ejecución de un paquete de reformas y de estabilización macroeconómica. Dentro de ellas se incorporó la prohibición de transferir al GNC las utilidades de la CEC (Decreto Legislativo 73 de 1983). Ese cambio institucional explica el incremento en la participación de los ingresos tributarios en 19,2 puntos porcentuales a partir de 1984 (Gráfica 20).

Los ingresos no tributarios sin CEC pasaron de representar un 5,1% del ingreso total promedio anual entre 1980 y 1984, a un 8,7% promedio anual de 1985 a 1991. El incremento en la participación fue causado por la duplicación de las rentas contractuales provenientes de las transferencias que realizaron en 1986 el Fondo Nacional del Café y Ecopetrol por $14.194 millones y $5.120 millones, respectivamente: las del FNC, como parte de la mini-bonanza cafetera de enero de 1986, y las petroleras por la decisión política de tomar parte de sus recursos para dirigirlos al Fondo de Reconstrucción Resurgir[365]. A partir de 1986 y hasta 1990, período de gran

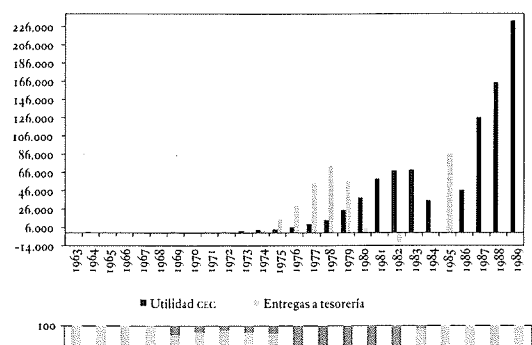
364 Hasta mediados de los noventa se polemizó sobre la forma correcta de incluir en la contabilidad de las finanzas públicas los ingresos de la CEC, dada su importancia para determinar el nivel del déficit fiscal. La bibliografía especializada en el tema es CGR (1990), HERNÁNDEZ y TORRES (1990), JARAMILLO y MONTENEGRO (1982), y STEINER (1991).

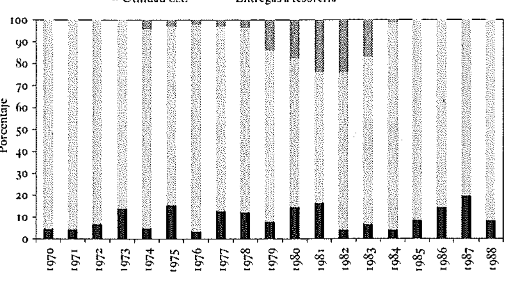
365 El Fondo ayudaba a las familias damnificadas por la trágica avalancha que destruyó a Armero y afectó a Lérida, Guayabal, Chinchiná y Villamaría.

producción petrolera, las transferencias de Ecopetrol al GNC sostuvieron el crecimiento de las rentas contractuales.

GRÁFICA 20

CUENTA ESPECIAL DE CAMBIOS. INGRESOS EN MILLONES DE PESOS CORRIENTES. PARTICIPACIÓN EN LOS INGRESOS TOTALES DEL GNC





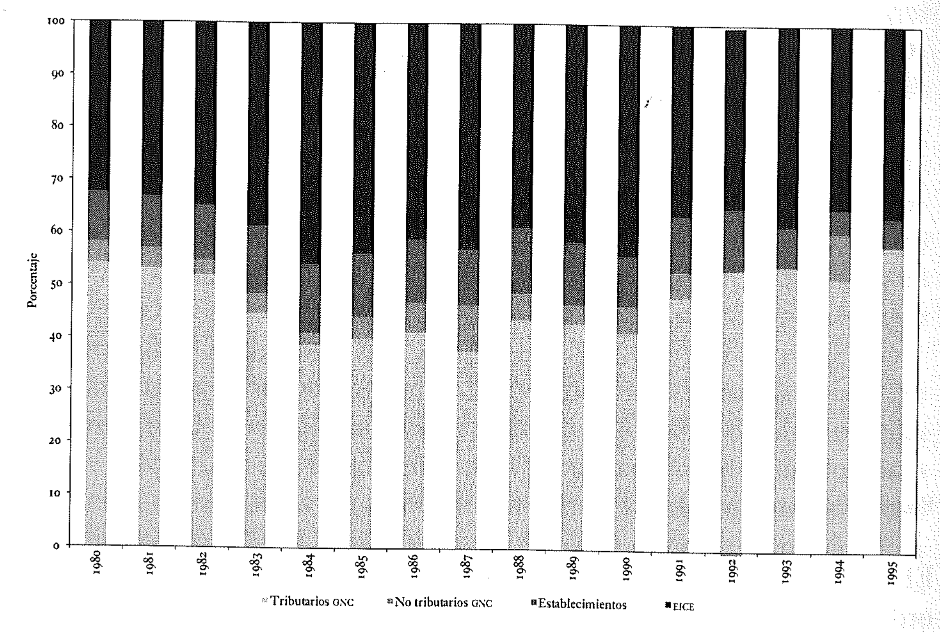
Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Banco de la República.

El consolidado de los ingresos del Gobierno Nacional, es decir, la suma del orden central y del orden descentralizado[366], muestran un panorama sobre la sociedad política colombiana que se modifica un poco frente a lo planteado inicialmente. Como se mostró en la sección de gasto público, el orden descentralizado se amplió desde mediados del siglo XX por la participación

366 En Colombia la subdivisión del gobierno se hace por nivel y orden. El nivel está constituido por el Gobierno Nacional, los gobiernos departamentales y los gobiernos municipales. El orden lo integran las entidades centrales y descentralizadas. Dentro de las descentralizadas se encuentran las empresas industriales y comerciales del Estado, los Establecimientos Públicos, las empresas sociales del Estado y las empresas de economía mixta, es decir, aquellas en las que el gobierno es propietario de más del 51% del valor de las acciones.

activa del Estado en el proceso de acumulación y por la creación de instituciones que suministraron servicios subsidiados con el propósito de mitigar la presión social. Esa ampliación condujo a que durante la segunda mitad del siglo XX el 55% del total de ingresos del Gobierno Nacional Central y descentralizado fueran no tributarios, esto es, recursos cuya fuente fue la venta o comercialización de bienes y servicios por parte de Empresas Industriales y Comerciales del Estado –EICE– o por Establecimientos Públicos; ejemplo de ello fueron Ecopetrol y el Idema.

GRÁFICA 21
COMPOSICIÓN DE INGRESOS



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y MHCP.

El volumen de ingresos de la actividad productiva del orden descentralizado superó el recaudo impositivo que recibía el orden central. Entre 1980 y 1995, época en que las EICE tuvieron un auge petrolero y carbonífero, los ingresos de explotación del orden descentralizado aportaron más de la mitad de los ingresos consolidados (Gráfica 21). Desde luego, en el caso de los Establecimientos Públicos, esto indica que parte de los servicios gubernamentales que prestaba el Estado se cobraban con tasas y no con impuestos generales.

El impacto del orden descentralizado nacional sobre las finanzas públicas del Gobierno Nacional Central se divide entre el efecto ingreso y el efecto transferencias. El primero va, desde la reforma de 1974, en una sola vía, del sector descentralizado al GNC, y consiste en el pago de las EICE a su propietario del impuesto de renta y complementarios. El efecto transferencia es de doble vía: las Empresas y los Establecimientos Públicos están obligados, desde 1983, a transferirle al Gobierno Central una parte de las ganancias de su operación comercial; en esencia se trata de la participación del GNC en los dividendos generados por sus Empresas y Establecimientos Públicos. La otra vía corresponde a las transferencias del GNC al sector descentralizado para cubrir parte de sus gastos, o con el pago por parte del GNC del servicio de su deuda, especialmente la externa. El neto de las transferencias entre el GNC y las entidades descentralizadas favoreció al sector descentralizado, lo cual muestra que una parte del financiamiento del gasto descentralizado corrió por cuenta de los recursos impositivos, no de los recursos de su operación comercial.

3.3.2.1. EL FORTALECIMIENTO DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA

La estructura impositiva cambió a lo largo del siglo XX al ritmo de las modificaciones en la concepción sobre las funciones del Estado y como efecto de los choques internos y externos que recibió la economía.

La concepción ideológica de las élites a finales del siglo XIX ya estaba inclinada a pensar que el Estado debía jugar un papel activo en el crecimiento económico y que para ello eran necesarios los tributos. El bloque hegemónico que tomó el poder al finalizar la Guerra de los Mil Días reafirmó esa concepción dentro de su *realpolitik* y fue acoplándose a él durante el siglo XX de acuerdo a como se presentaran los hechos económicos internos y las tendencias internacionales sobre el tema impositivo.

En las dos primeras décadas del siglo se inclinó a modificar el sistema impositivo para responder a la falta de recursos financieros: aceptó aumentar la presión con imposición al consumo y luego a incorporar el impuesto de renta con la expedición de la Ley 56 de 1918. A partir de los años veinte una parte de la sociedad política fue permeada en su ideología por algunas pocas ideas socialistas en auge en aquella época, y entre sus integrantes se discutió la necesidad de la equidad impositiva. El tema de la progresividad

tributaria hizo carrera y se utilizó como presión política desde las reformas de los veinte hasta la reforma tributaria de 1960. De la reforma tributaria de 1974 a la de 2012 la progresividad pasó a un tercer plano, a pesar de las expresiones en contrario que expresa la sociedad política.

Con la gran depresión mundial de 1929-1934 y la escasez de divisas que sufría la economía colombiana, la sociedad política fue partidaria de afianzar la intervención del Estado con el propósito de profundizar la industrialización del país, racionar las divisas y blindar la economía de los choques externos[367]. Ese pensamiento se plasmó en el diseño y ejecución de políticas de sustitución de importaciones que utilizó instrumentos administrativos, cambiarios y tributarios, en específico, el arancel, y las exenciones y deducciones en el impuesto de renta.

En la década de los años setenta, desilusionados con la poca profundización industrial, el desempleo, la inflación y la baja productividad de los factores, la corriente de pensamiento dominante de la sociedad política retornó a la idea del Estado mínimo pero en un sentido diferente al que tuvo en el siglo XIX, pues se aceptó que se dedicara a la producción de bienes y servicios públicos. Se dieron los primeros pasos en la política de privatizaciones y se empezó a reducir la imposición directa. En la discusión de las reformas de 1976 y 1979 en el Congreso de la República se argumentó que el Estado, es decir, ellos mismos, era alcabalero. Con esa afirmación querían decir que existía un exceso de presión impositiva sobre el sector privado que se debía desmontar, como finalmente se hizo de manera gradual.

La noción de la reducción del tamaño del Estado y el cambio de sus funciones maduró durante quince años. Tomó fuerza y se implantó de manera plena a partir de 1990. Desde ese año y hasta 2012, la tensión entre eficiencia y equidad, y entre apostar por una estructura productiva dominada por el

367 La economía de los treinta la determinó "El drenaje de las reservas internacionales, influídos dramáticamente por el descenso en los precios del café y la retracción del crédito externo [...] Al caer las reservas se desata una serie de fenómenos, en cadena, que influyen a su vez sobre las causas que los originaron: disminuyeron los medios de pago al mantenerse incólumes los principios del patrón oro clásico; se reducen los ingresos fiscales por las menores importaciones; deja de servir la deuda externa y con ello se acentúa la carencia de crédito foráneo; comienzan a surgir industrias que sustituyen importaciones y se arraiga el proteccionismo a la naciente industria nacional que acendra la misma reducción de importaciones; se intentan los primeros pasos de devaluación como consecuencia inevitable de la escasez de reservas y complemento forzoso de las nuevas ideas y proyectos que las mismas dificultades iban estimulando" (Botero, 1939-1940: x)

sector primario y una de tipo industrial con apoyo estatal, moldeó el diseño de las políticas económicas, las funciones y el tamaño de la estructura del Estado.

El ideario vigente en el siglo XXI plantea un Estado pequeño y eficiente, no empresario, concentrado en la provisión de bienes y servicios públicos puros y meritorios. La nueva concepción sostiene que la carga impositiva debe reducirse, que se debe escoger el consumo como la base impositiva principal, y que en la imposición al ingreso la parte correspondiente al capital tiene que ser mínima porque es una forma que garantiza mayor inversión y una aceleración de la tasa de crecimiento económico y de la generación de nuevo empleo.

Este raciocinio llevó, a partir de 1990, a que en una serie de reformas tributarias se redistribuyera la carga impositiva de tal manera que favoreciera al factor capital y que en la estructura impositiva se le diera otra vez mayor preponderancia a los impuestos indirectos (Gráfica 21). El sistema se volvió regresivo. En marzo de 2012 el jefe del Estado reconoció el hecho y declaró:

> Necesitamos también que el sistema tributario sea mucho más equitativo [...] tenemos un sistema tributario muy inequitativo, que fomenta el crecimiento de las desigualdades. Pagan menos los ricos que los pobres, esa es la verdad; pagan menos los ricos que los pobres[368].

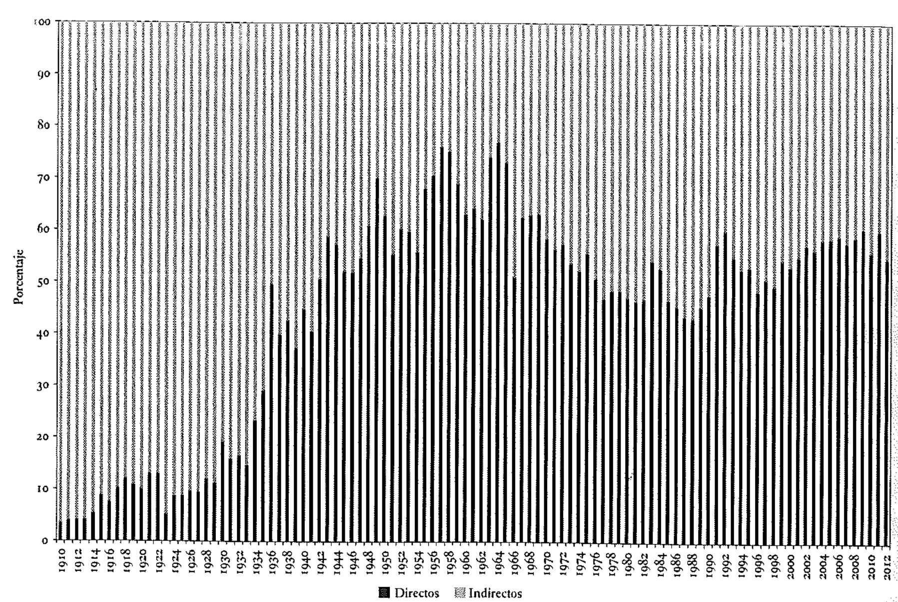
El factor que contribuyó con mayor fuerza a realizar las modificaciones en el sistema impositivo durante el siglo XX fueron ocho choques que recibió la economía.

– El primero surgió a partir de la Primera Guerra Mundial. El desbalance fiscal creado por la caída de las exportaciones en el período bélico obligó a la sociedad política, en 1918, contra todo pronóstico, a aprobar el impuesto de renta. Ahí se inició la transformación del sistema impositivo que le daría grados de libertad a la política fiscal durante el resto del siglo.

368 Manifestación del Presidente de la República en la instalación del Foro "Unidos por la Prosperidad", 16 de marzo de 2012. El discurso se encuentra disponible en [www.youtube.com/watch?v=Ld_VkhIHwTk].

GRÁFICA 22

COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS IMPOSITIVOS



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y DIAN.

– Doce años después llegó el segundo: la depresión de 1929 redujo el recaudo total ante la gran dependencia que se tenía de los impuestos a las importaciones (Gráficas 22 y 24). La caída en el recaudo se percibió como crítica, más aún ante el cierre del acceso al crédito externo[369] que paralizó el financiamiento del gasto público en el primer lustro de los treinta. El estrangulamiento externo obligó en 1930 a tramitar una reforma impositiva de tipo transitorio pues, como sostenía el Ministro en la exposición de motivos, era de "carácter de emergencia y por un término máximo de cinco años" (PÉREZ, 1930). El resultado fue la Ley 78 de 1930 que gravó con un impuesto del 2% el valor de las primas brutas pagadas por las compañías de seguros, y modificó los impuestos indirectos. La situación externa, tanto económica como política, exigió del Estado complementar los cambios iniciales con reformas permanentes al impuesto de renta (Leyes 31 y 81 de 1931), y al impuesto a las importaciones (Ley 79 de 1931 u orgánica de aduanas).

369 "La supresión de los empréstitos detuvo el empuje desmedido e inmetódico de las obras públicas..." (DE PAULA, 1929: 13).

– Al desbalance fiscal causado por la depresión se sumó un tercer choque: el conflicto colombo-peruano de 1932-1933, que se financió con imposición transitoria, donaciones y deuda.

A finales de los treinta, y como cuarto choque, Colombia entró en moratoria de su deuda pública y creó una situación que llevó en 1940 a iniciar un ajuste en las finanzas públicas con el fin de garantizar la solvencia que permitiera su pago. Como parte del ajuste se realizaron las reformas impositivas de principios de los cuarenta.

– El quinto llegó con la Segunda Guerra Mundial. Las finanzas entraron en dificultades pero en menor grado comparado con los choques externos anteriores, pues las reformas de 1931 y 1935, al volver más robusto el impuesto de renta, disminuyeron la volatilidad del volumen del recaudo impositivo. Sin embargo, para mantener los programas de gobierno, y ante la escasez de recursos del crédito, la sociedad política reaccionó con recargos al impuesto de renta. Con la Ley 45 de 1942, además de autorizar la emisión de bonos de deuda interna y operaciones de financiamiento monetario, implantó un recargo del 50% en las liquidaciones del impuesto de renta y complementarios de patrimonio y exceso de utilidades, excepto los primeros cien pesos de la liquidación.

– El sexto choque fue de tipo político interno. El gobierno de facto[370] instituido en 1953 modificó la tributación de manera radical. Al tercer mes de establecida, con el propósito de ampliar el recaudo proveniente del sector agropecuario, expidió un decreto que incrementó el valor de las tierras con base en el aumento del costo de vida registrado desde el último avalúo, pero ante la impopularidad reversó la decisión. Luego diseñó y ejecutó un programa de gasto e inversiones públicas que exigieron recursos y para obtenerlos incrementó radicalmente la tarifa del impuesto de renta e impuso la doble tributación, única en la historia tributaria del país, y a cambio derogó el impuesto de renta a las denominadas grandes rentas[371] (arts. 7.° y 13 del Decreto 2317 de 1953).

– El séptimo choque fue la bonanza cafetera de 1976-1979. Los recursos del café y sus efectos sobre los ingresos del Gobierno Central a través de los ingresos del Fondo Nacional del Café y de la Cuenta Especial de Cambios

370 El gobierno de facto se extendió durante el período comprendido entre el 13 de junio de 1953 y el 10 de mayo de 1957.

371 El impuesto a las grandes rentas lo estableció el Decreto extraordinario 1961 de 1948.

le permitió a la sociedad política reducir la carga fiscal. Una vez finalizada la bonanza devino una crisis del sistema financiero[372] y de las finanzas públicas, en un contexto internacional donde estalló la crisis de la deuda externa latinoamericana, que obligó a una estabilización macroeconómica. Como parte del ajuste y estabilización macro se incrementó la carga fiscal y se prohibió el acceso del Gobierno Nacional a recursos de emisión monetaria[373].

El Gobierno Nacional manejó la crisis con la declaratoria de la emergencia económica –usó las atribuciones que le daban los artículos 121 y 122 de la Constitución de 1886–: primero, en octubre de 1982, la decretó por 24 horas para nacionalizar un banco y una compañía de financiamiento comercial y tipificar unos delitos financieros (Decreto Legislativo 2920 de 1982), al tiempo que anunciaba la democratización de la propiedad accionaria. Y en diciembre volvió a decretarla por cincuenta días para implantar una reforma tributaria.

La reforma tributaria de 1982 primero, con el Decreto Legislativo 3743, modificó las tarifas del impuesto de renta y complementarios y, luego, con el Decreto Legislativo 3747, declaró una amnistía patrimonial y de impugnaciones, y eliminó la doble tributación a las sociedades anónimas consideradas abiertas con el Decreto Legislativo 3746. La Corte Suprema de Justicia declaró inexequible el Decreto 3743 y exequibilidad parcial al Decreto 3747[374], en febrero y marzo de 1983, respectivamente.

– Por último, el octavo choque surgió de la política de apertura económica de 1989-1991. La apertura, por razones obvias, disminuyó el arancel, con lo cual, en el bienio 1991-1992, se redujo en 27,1 puntos porcentuales la participación de los impuestos a la actividad económica externa en el recaudo total (Gráfica 24). La pérdida del ingreso no estuvo acompañada de una reducción en el gasto del Gobierno Nacional Central, por el contrario, la Constitución de 1991 le sustrajo recursos pues aumentó las transferencias a los gobiernos departamentales y municipales. Esto creó un desbalance en el GNC que presionó a la sociedad política a realizar reformas tributarias cada año y medio entre 1992 y 2006.

372 Uno de los mejores ensayos sobre la crisis financiera de 1982-1983 es el de Montenegro (1983).

373 Una de las principales acciones que se llevaron a cabo fue la asunción por parte del Gobierno Nacional Central de los fondos que estaban a cargo del Banco de la República y que generaban emisión para financiar a sectores específicos, los que pasaron a llamarse Instituto Financiero Industrial (IFI) y Fondo Financiero Agropecuario (FINAGRO).

374 Cepeda (1985) hace un análisis político sobre esta reforma.

Las únicas reformas impositivas que no fueron fruto de un choque fueron las realizadas al impuesto de renta en 1927, 1960 y 1987, la del arancel en 1950, y la creación del impuesto a las ventas en 1963. En consecuencia, la imposición vigente en 2012 es hija de la oposición entre las necesidades financieras del Gobierno Nacional derivadas de las exigencias económicas, políticas y sociales, el proceso de maduración del Estado moderno y la oscilación en la concepción ideológica de sus integrantes entre mantener la aversión al tributo heredado del siglo XIX y convertirse en un recaudador de tributos para proveer los bienes y servicios sociales.

3.3.2.2. LA COMPOSICIÓN DE LA IMPOSICIÓN

La calma política, monetaria y fiscal que se vivió hacia 1910 permitió que el bloque en el poder iniciara una serie de reformas que sirvieron como base para desmontar el sistema impositivo real heredado del siglo XIX. Primero se crearon los impuestos al consumo en 1914[375], y el tributo recayó sobre el tabaco, los licores, los perfumes, el alcohol y los naipes, aunque ocho meses después se excluyeron los perfumes de producción nacional, luego se desmontaron las tarifas diferenciales para el consumo del tabaco entre departamentos y se desgravaron los artículos de primera necesidad. A partir de 1918 se implantó el impuesto al consumo de cerveza, fósforos y medicinas –para la administración del impuesto al consumo, el gobierno optó por colocar estampillas a los empaques con el fin de controlar su cobro–, se instauró el impuesto de valorización[376] y, ante todo, se estableció el impuesto de renta.

La gran depresión mundial del período 1929-1934 y la guerra con el Perú en 1932 forzaron a introducir cambios que alteraron la estructura impositiva a partir de 1935: la participación de los directos en el total de recaudo aumentó en cuatro puntos porcentuales con respecto a 1934 (Gráfica 22). Además del impuesto a la renta, patrimonio y exceso de utilidades, existieron otros impuestos directos que tuvieron su mayor participación entre los directos en la década de los veinte (Gráfica 23). A lo largo de un siglo se implantaron y desmontaron los de donaciones, masa global hereditaria (que luego se convertiría en sucesiones y donaciones), fondo de defensa nacional, primas de seguros, contribución bancaria, asignaciones, 20% de recargo en asigna-

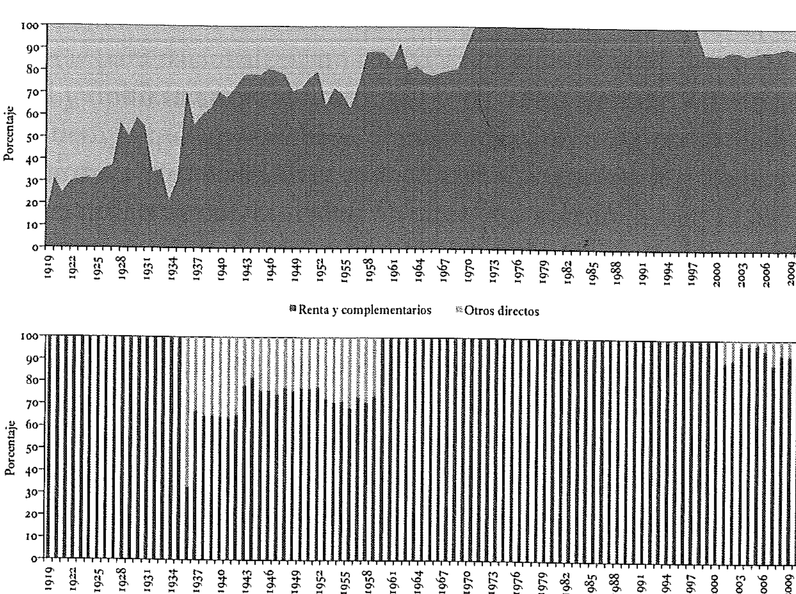
375 Ley 126 de 1914 y Decreto 161 de 1915.

376 Ley 21 de 1921.

ciones y donaciones, catastro nacional, valoración, desecación e irrigación, ausentismo[377], sobre aparatos telefónicos, impuesto especial del 6% para vivienda, especial del 3% para fomento eléctrico y siderúrgico, 2% sobre premios de loterías, ganadero, adicional del 1% a la renta, papel sellado y timbre nacional y el gravamen a los movimientos financieros.

GRÁFICA 23

COMPOSICIÓN DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y DIAN.

Las reformas de los años cuarenta profundizaron la participación de los directos en el total del recaudo: para 1942 aumentaron 11 puntos porcentuales adicionales; y la doble imposición introducida por el gobierno de facto en los años cincuenta reforzó la tendencia. El resultado fue una disminución del recaudo proveniente de los impuestos indirectos, lo que revirtió parcialmente la tendencia dominante en la imposición colombiana desde el siglo XIX, por lo menos hasta 1975 cuando nuevamente ganaron participación los indirectos.

377 Se trataba de un impuesto que pagaban las personas que iban a vivir al exterior.

Esa mayor participación de la imposición directa desde mediados de siglo significó un cambio importante: aumentó la estabilidad en las finanzas públicas pues se empezó a amortiguar el efecto negativo del ciclo económico y político internacional sobre la economía interna, lo cual le permitió al gobierno tener mayor control sobre las variables fundamentales de la política macroeconómica.

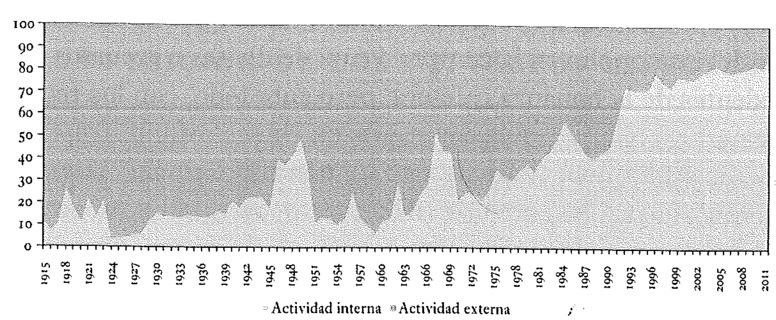
En 1975 se inició una época de alivio tributario que fue cubierto con los ingresos del monopolio en la compra-venta de divisas o recursos de la CEC, los excedentes de la bonanza cafetera, pero ante todo, con los recursos del crédito externo, política de financiamiento que tuvo profundas repercusiones en la década de los ochenta. Este tipo de política patrocinó la *pereza fiscal* que desembocó en 1982 en una crisis de las finanzas públicas, acompañada de la crisis del sector financiero y de bajas tasas de crecimiento económico.

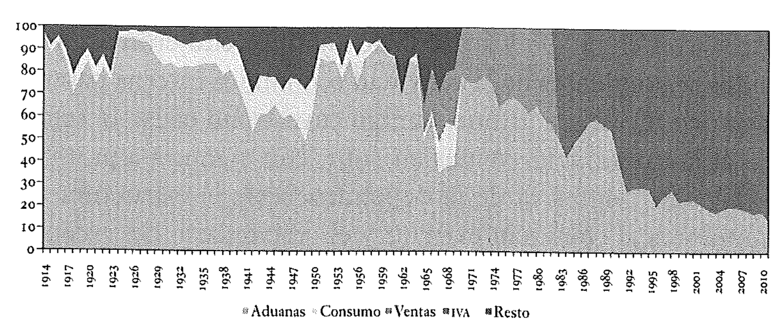
La imposición indirecta dependió, hasta 1965, de la actividad económica externa (Gráfica 24). En promedio anual, los impuestos de esa fuente participaron con el 73,1% y a partir de 1966 se redujeron a un 46,4%; y los recaudos provenientes de la actividad económica interna pasaron de un 26,9% a un 53,6%. Este último cambio tuvo como causa la reforma que introdujo el impuesto a las ventas en 1963, con vigencia a partir de 1965. La disminución progresiva de la dependencia de la estructura tributaria de los impuestos al comercio exterior y el crecimiento del recaudo de los impuestos directos le dio al Estado una herramienta fiscal que utilizó para alcanzar otros objetivos de política. En específico, el arancel pasó de ser *la política tributaria* a ser un instrumento de otras políticas: se utilizó primero, en los años veinte, para actuar sobre la inflación, y luego, desde los treinta, como parte integral de la política de industrialización.

El instrumento arancelario se activó ante la presencia de crisis externas o como parte de la política de industrialización: la recesión mundial forzó, en 1931, a incrementar dos veces las tasas arancelarias para restringir las importaciones; la guerra con el Perú, la Segunda Guerra Mundial, la caída en las reservas internacionales (1960 y 1982) o el excesivo aumento de las mismas (1991), fueron factores que indujeron a las autoridades fiscales a utilizar el arancel como instrumento de política de ajuste macroeconómico. Pero también se utilizó para lograr la estabilización macroeconómica, como en 1926, cuando se disminuyó el arancel para materias primas y artículos de consumo básico (carne, azúcar, fríjol, arroz, maíz) con el fin de reducir la inflación, o en 1976-1980 para amortiguar el choque externo generado por la

bonanza cafetera; y se utilizó como herramienta de política industrial, pues se aumentaron las tarifas para crear protección a la industria (1930-1960) o se disminuyeron para someterla a la competencia (1991-2011).

GRÁFICA 24
COMPOSICIÓN DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS





Fuente: Cálculos propios con base en CGR y DIAN.

En 1983-1984, años de dificultades cambiarias, los recaudos provenientes de los impuestos a la actividad económica externa perdieron doce puntos porcentuales: pasaron de representar el 32,4% del total de tributos en 1982 a un 20,4% en 1984. Como parte de los instrumentos que ayudaron al ajuste macroeconómico de 1982-1984, al arancel se le sumó el impuesto CIF a las importaciones. El recaudo proveniente del impuesto fue dinámico entre 1985 y 1990 gracias a la tendencia favorable de las importaciones después de la recuperación de la balanza de pagos y la consecuente acumulación lenta pero progresiva de las reservas internacionales. El resultado fue la recuperación de la participación de la imposición a la actividad externa, ya que durante el bienio 1987-1988 aumentó siete puntos porcentuales. Una vez se inició el proceso de apertura se redujo primero y se desmontó después el impuesto CIF, que unido a la reducción arancelaria condujo a una pérdida de participación de la imposición a la actividad económica externa.

El impuesto a las ventas presenta tres etapas. La inicial va desde su implementación hasta 1975 como un impuesto de tipo monofásico al productor a unas pocas actividades. La segunda desde 1976 hasta 1982, cuando se convirtió en un impuesto general. Y la tercera, la más importante, entre 1982 y 2012, cuando se modificó de manera radical y se constituyó en el impuesto al valor agregado. La introducción del IVA aumentó, en el primer lustro de los ochenta, la participación de la tributación indirecta hasta lo transcurrido del siglo XXI. Entre 1970 y 2003, en promedio por año, los directos pasaron a representar el 44,1% del total de recaudo impositivo. Desde 2005 la imposición directa subió a un 50%.

De forma breve, frente al siglo XIX, la composición del recaudo impositivo cambió de manera radical en los últimos noventa años, y desde las reformas de 1982-1984 se ancló en una repartición proporcional entre impuestos directos e indirectos. Entre los directos, pese a haber tenido un abanico de impuestos, la mayor participación correspondió al impuesto de renta y complementarios de patrimonio y exceso de utilidades. Y en los indirectos el predominio del impuesto a las importaciones dio paso, desde 1976, al impuesto a las ventas. El impuesto a las importaciones fue de tipo real hasta 1950, herencia decimonónica, y desde ese año se planteó un sistema mixto hasta mediados de los sesenta, y desde 1967 se convirtió en arancel tipo *ad valorem*; como se mostrará en la siguiente sección, ese cambio permitió una mayor elasticidad de recaudo en el momento en que empezó a perder participación en el total de ingresos impositivos.

3.3.2.3 TARIFAS Y BASES IMPOSITIVAS

En Colombia, durante el siglo XX, se presentaron cuatro hitos importantes en la política tributaria: la introducción del impuesto de renta que permitió cambiar el sistema heredado de la colonia y darle a las finanzas públicas mayor autonomía frente a los choques políticos y económicos externos; la instauración de la liquidación del arancel con base en una tarifa *ad valorem* y su utilización como instrumento de la política de industrialización; el establecimiento de los impuestos al consumo, y la implantación del impuesto de ventas, en especial al valor agregado, que permitió la diversificación de la tributación indirecta.

3.3.2.3.1. IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS

La introducción del impuesto de renta en 1918 fue el primer cambio fundamental en la imposición colombiana del siglo XX. Después de noventa y cinco años la sociedad política reimplantó el impuesto directo a nivel nacional. Como antecedente, además de la lejana experiencia de la contribución directa de la primera reforma tributaria (1821), se contaba en la época federal de mediados del siglo XIX con el establecimiento de la contribución directa por parte de los Estados, la que se mantuvo en tres departamentos hasta los años veinte, cuando fue desmontada.

En el siglo XX, Colombia fue el primer país en América Latina en incorporar en su estructura tributaria el impuesto de renta de tipo personal[378]. Brasil lo hizo en 1924, México en 1925, Argentina en 1930 (DÍAZ, 1994), Chile[379] en 1926 y Venezuela[380] en 1943. España introdujo en 1900 la contribución sobre utilidades de la riqueza mobiliaria, y en 1932 la contribución complementaria sobre la renta (FUENTES, 1990; PORTILLO, 1997).

¿Qué factores condujeron a los individuos integrantes del Estado a permitir, por fin, la introducción del impuesto de renta? En primer lugar, el déficit presupuestal inducido por la Primera Guerra Mundial. Este conflicto internacional redujo el comercio exterior del país, lo que generó una caída en el recaudo de los derechos de importación a partir de 1915. Ante la dependencia fiscal de esos recursos, se deterioró la situación fiscal lo que obligó al Estado a encontrar soluciones que le permitieran tener mayor control sobre los instrumentos de política[381] (ARANGO et al. 1918a y b; SALCEDO, 1918).

En segundo lugar, hacia 1910 los responsables de la política económica, los empresarios y los comentaristas ya comprendían que depender de las fluctuaciones del mercado internacional, tanto para los ingresos públicos[382] como para los privados, generaba inestabilidad fiscal. Eso abonó la dimensión ideológica para que desde 1915 se empezara a adelantar un debate, sin el volumen de prejuicios anteriores, en torno a las fuentes de los recursos públicos. Para esa época la lógica de la argumentación partía menos de la premisa de que el Estado era simplemente un agente alcabalero y se aceptaba que tenía un importante papel a desplegar en función del crecimiento económico del país, pero que eso se lograba si había estabilidad en las fuentes de sus ingresos, lo que conducía a la necesidad de buscar un complemento a los impuestos sobre la actividad económica externa.

En tercer lugar, en la lucha política se empezó a utilizar el tema de la equidad impositiva como elemento de agitación y de diferenciación partidista. Incluso después de la implantación del impuesto aún se exigía por parte de varios actores sociales que ese impuesto fuese progresivo (MIRABEL, 1923).

Y, por último, a esas condiciones objetivas se sumó la presencia en la administración pública y en los círculos de poder de ESTEBAN JARAMILLO[383], exalumno del profesor EDWIN R. A. SELIGMAN, única persona que para la época se podía considerar como especialista en hacienda pública[384], y quién se encargó de redactar el articulado sobre el impuesto de renta[385]. Sus argu-

---

378 En todo el continente americano fue en los Estados Unidos donde primero se incorporó el impuesto de renta, en 1911 con la decimosexta enmienda.

379 Decreto Ley n.° 330 del 18 de marzo de 1925.

380 *Gaceta Oficial* n.° 20851 del 17 de julio de 1942.

381 "Mientras el conflicto armado se circunscribió a los países del Viejo Mundo, el comercio de importación se sostuvo con [...] regularidad, alimentado por los Estados Unidos. Mas, una vez que este país se vio envuelto en la guerra, vino para Colombia una situación de verdadero bloqueo, que todavía hace sentir sus estragos en el Fisco Nacional" (JARAMILLO, 1919: V).

382 La Comisión Mixta de las Cámaras, integrada por las Comisiones de Hacienda de Senado y Cámara, en el estudio del proyecto de ley sobre el impuesto de renta, sostuvo que "... las disposiciones pertinentes para el establecimiento del impuesto de renta en condiciones que pueda crear para la Administración Pública un recurso de excepcional importancia en estos tiempos en que hemos visto que no es posible a la República seguir viviendo de la sola contribución de Aduanas, como hasta ahora ha sucedido, sin que ello sea exageración, y como en su último mensaje a las Cámaras Legislativas el Excelentísimo señor Presidente de la República insiste en la conveniencia de legislar acerca de esta importantísima materia..." (ARANGO et al., 1918: 308). "Esto nos está demostrando una vez más las funestas consecuencias que tiene para un país el que su Tesoro Público viva y se alimente de una renta cuyos productos emanan del comercio de importación" (JARAMILLO, 1919: VI).

383 Fue Presidente de la Asamblea Nacional Constituyente de 1905, Ministro de Gobierno, Agricultura, Obras Públicas, del Tesoro en 1918 y de Hacienda en 1930 y, además, en 1925 publicó tal vez la primera obra de economía pública en Colombia: *Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública*, Bogotá. Edit. Minerva. De treinta y nueve capítulos, el 56,4% de ellos estaba dedicado a tributación. Se diferencia de la obra de CLÍMACO CALDERÓN de 1911, *Hacienda Pública*, en que se mueve únicamente en teoría hacendística en tanto que esta segunda trata sobre aspectos prácticos para Colombia.

384 Los ponentes de la reforma de 1927 afirmaron que "La Ley 56 de 1918, al crear el impuesto sobre la renta, marcó un paso de efectivo progreso en nuestros sistemas tributarios, que debe abonarse al doctor ESTEBAN JARAMILLO, actual Ministro de Hacienda y Crédito Público" (RESTREPO, ANDRADE y ROBLEDO, 1928: 239).

385 La Comisión Mixta reconoció la influencia del texto *La Reforma Tributaria en Colombia* (de ARANGO et al., 1918a) e invitó a ESTEBAN JARAMILLO a las discusiones sobre la implantación del impuesto de renta; luego le encargó "para que redactase en cortos artículos lo relacionado con la renta" (ARANGO et al., 1918: 308).

mentos, planteados en un texto donde analizaba y presentaba la historia del impuesto de renta (JARAMILLO, 1918), permitieron apreciar las bondades de ese impuesto y del sistema personal en un momento en el que el sistema real vigente recibía fuertes críticas por su falta de rendimiento recaudatorio y su inelasticidad ante los choques externos (LÓPEZ, 2001, ALVIAR y ROJAS 1985).

Dadas las anteriores condiciones, con la Ley 56 de 1918 se creó el impuesto de renta y con ello se instituyó la piedra angular del sistema impositivo personal. La trayectoria de largo plazo del impuesto de renta se puede dividir en cinco períodos si se utilizan como criterios de segmentación los objetivos de la política tributaria.

El primer período llegó hasta 1929, lapso dedicado a corregir los errores que dejó la negociación política de su introducción. El impuesto de renta inicial adoptó un sistema cedular[386], con tarifas de 3% para las rentas de capital, 2% para las rentas provenientes de inmuebles o muebles y 1% para las rentas provenientes de industria y trabajo. Se determinó que la liquidación del impuesto fuera semestral. En la ley y en los decretos reglamentarios no se definió la renta líquida, principal falencia que cometieron los legisladores en su estudio y aprobación.

La misión Kemmerer propuso correcciones a los defectos de diseño en el impuesto. En 1927 se aceptaron las correcciones y se definió por primera vez la renta líquida. La renta bruta era la suma de ganancias, beneficios, salarios, jornales y compensaciones personales[387]; y las deducciones para hallar la renta líquida fueron los costos de la actividad, los intereses, los impuestos pagados, diferentes del de sucesiones, los impuestos pagados a gobiernos extranjeros, las pérdidas propias del negocio y no compensadas con seguros, las pérdidas por eventos catastróficos y las reservas para deudas morosas y de difícil cobro (Ley 64 de 1927). En esta primera reforma se introdujo el impuesto de renta de tipo analítico, aún vigente.

En la reforma de 1927 se estableció una tarifa por escalones que constaba de 15 tarifas, en un rango comprendido entre el 1% para rentas liquidables inferiores a $2.000, que crecía medio punto porcentual hasta llegar al 8% para rentas liquidables superiores a $500.000. Gravó las rentas en cabeza de las sociedades, y a la participación que recibían los socios; esta fue la primera

386 El tipo de impuestos por cédula grava con diferentes tarifas impositivas a cada una de las bases.

387 Incluía los pagos a profesionales, comercio, intereses, arrendamientos, dividendos, seguros y ganancias, beneficios o ingresos provenientes de sucesiones o fideicomisos.

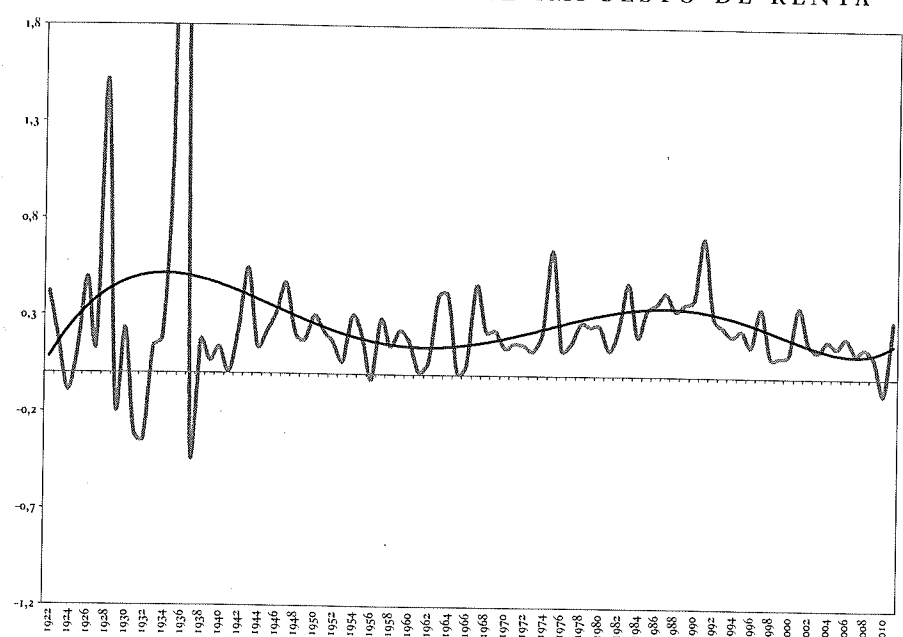
vez que se introdujo en el país la doble tributación, se hizo en un momento en que la sociedad anónima no era la forma de propiedad predominante en el sistema productivo por el escaso desarrollo que tenía el mercado accionario. Esa falta de representatividad explica por qué no se generó oposición empresarial a ese tipo impositivo.

En sus primeros once años de vida del impuesto de renta creció a una tasa promedio anual de 10% nominal (Gráfica 25); desde su nacimiento y hasta 1927 representó en promedio un 3% del total de recaudo impositivo. Los efectos de las modificaciones al impuesto en 1927 se observaron un año después con un crecimiento del 151,5% en el recaudo y una reducción en la cantidad de contribuyentes fruto de los declarados exentos.



GRÁFICA 25

CRECIMIENTO NOMINAL DEL IMPUESTO DE RENTA



Fuente: Cálculos propios con base en CGR, DIAN y DANE.

En resumen, lo fundamental de esta etapa fue la introducción y refinamiento de un impuesto que durante más de un siglo tuvo la oposición absoluta de la sociedad civil y, paradójicamente, de la sociedad política. Ese primer paso fue crucial para modificar el sistema impositivo y la capacidad tributaria de la sociedad colombiana.

El segundo período corresponde a 1930-1953. La agudización de la gran depresión mundial y su repercusión en Colombia en un momento en que el país ampliaba su mercado interno, en especial el mercado laboral, obligó a una reforma de los dos impuestos más importantes, el de rentas y el de aduanas. En el primero se modificaron los rangos de las bases liquidables y se mantuvieron las tarifas de 1927. En concreto, a partir del noveno escalón se disminuyeron las bases liquidables; por ejemplo, en el noveno escalón la base máxima pasó de $50.000 a $20.000, y el último escalón pasó de $500.000 a $ 250.000 (Ley 81 de 1931). Así las cosas, al mantener las tarifas y reducir el valor de los rangos, se incrementó la imposición para los de mayor renta.

Las últimas manifestaciones de la crisis económica de 1933-1934 con la devaluación del peso, la moratoria en el pago de la deuda externa y el crecimiento en el desbalance fiscal, nuevamente le exigieron al Estado incrementar sus ingresos. En un período de reformas sociales y políticas substanciales, se aprobó un incremento de nueve puntos porcentuales en la tarifa marginal del impuesto de renta, lo que modificó por primera vez la tendencia que traía desde su nacimiento (Gráfica 26); asimismo, se implantaron sanciones a los contribuyentes y, lo substancial, se introdujo el impuesto sobre exceso de utilidades y del impuesto complementario al patrimonio[388] (Ley 78 de 1935). Estas modificaciones, en especial las dos últimas, explican la elevación del recaudo tributario nominal en un valor superior al 100% (Grafica 25).

La parte más obcecada del bloque hegemónico se opuso radicalmente a esa reforma. Sin embargo, el gobierno y las facciones progresistas justificaron su incorporación con base en el criterio de equidad. Ante el creciente inconformismo entre los contribuyentes más pobres, los más ricos deberían aportar una carga mayor y eso se lograba con la imposición sobre su patrimonio. Para incrementar la carga a los dueños del capital se estableció, arbitrariamente, un límite a la ganancia privada. Quienes pasaran ese límite tendrían que pagar el impuesto de exceso de utilidades. Así las cosas, el impuesto quedó montado sobre tres bases: la renta "normal" realizada, la renta acumulada (patrimonio) y la renta del capital que excedía al límite oficial definido arbitrariamente.

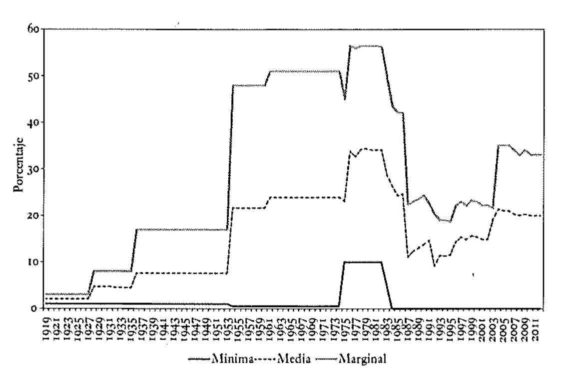
El cálculo de la renta bruta continuó como se definió en las Leyes 64 de 1927 y 81 de 1931, pero se especificaron como ingresos no sujetos los intereses recibidos por depósitos a la vista menores a $3.000, por bonos externos y de deuda pública externa colombiana, los recibidos por bonos o cédulas hipotecarias. Y para el cálculo de la renta líquida o neta, a las deducciones vigentes desde 1927 se agregaron la depreciación en un monto que la ley definió como "razonable", el 20% del valor pagado por servicios profesionales (médicos, ingenieros, etc.) y el 100% de la inversión en instituciones de asistencia pública, social, educación, organizaciones obreras, ligas cívicas y Cámaras de Comercio (art. 2.º de la Ley 78 de 1935).

388 "Para los efectos de esta Ley, se denomina patrimonio el conjunto de derechos apreciables en dinero que tiene una persona, deducido el monto de sus deudas" (art. 21).

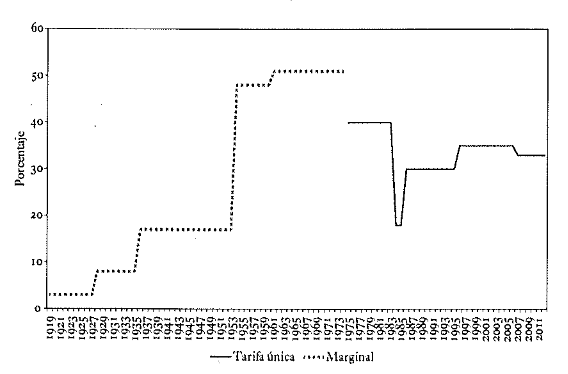
GRÁFICA 26

TARIFA NOMINAL DEL IMPUESTO DE RENTA

PERSONAS NATURALES



PERSONAS JURÍDICAS



Fuente: cálculos propios con base en leyes, decretos MHCP.

En el contexto económico de los años treinta y cuarenta la política del impuesto sobre la renta fue guiada por el objetivo de incrementar el recaudo. En las exposiciones de motivos el Gobierno Nacional Central siempre justificó

las reformas con base en la necesidad de cerrar el déficit y darle estabilidad a la economía. Para alcanzar el objetivo se gravó a los contribuyentes con mayor capacidad de pago, y por eso la importancia que se les dio a los impuestos complementarios de patrimonio y exceso de utilidades. Dicho en otras palabras, el criterio de equidad se implantó como consecuencia de una política cuyo propósito fue recaudatorio.

La reforma de 1942 se hizo para generar recursos que equilibraran el presupuesto ante la reducción de los ingresos como consecuencia de la caída en la actividad económica por la Segunda Guerra Mundial[389]. Las modificaciones se circunscribieron a establecer un recargo de 50% en las liquidaciones del impuesto de renta de 1942 y 1943, excepto los primeros cien pesos de la liquidación (art. 10.° de la Ley 45 de 1942), y un incremento puntual de 35% sobre las liquidaciones en la tarifa de renta y complementarios. Con el mismo objetivo se instauró un recargo al impuesto de renta denominado impuesto de soltería. Los contribuyentes fueron los varones mayores de treinta y cinco años que permanecían solteros (Decreto 1961 de 1948).

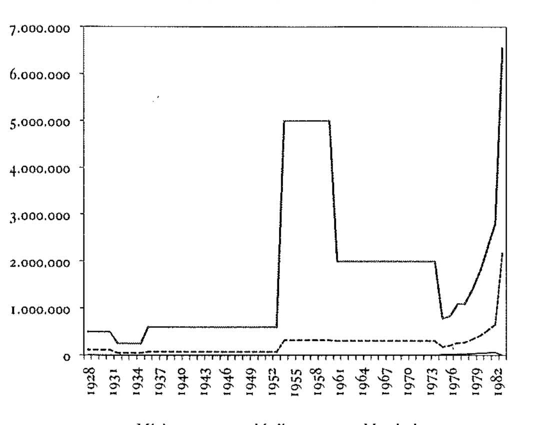
Fue en una situación política particular, un gobierno de facto, en la que se incrementaron de manera significativa las tarifas del impuesto de renta y complementarios (Gráfica 26). En una sola determinación la dictadura incrementó las tarifas marginales en 30 puntos porcentuales, el valor de la base del ingreso líquido medio creció en 312,8% y la marginal, en 733,3%. La base liquidable de renta para personas naturales constó inicialmente de treinta y nueve escalones, con una tarifa mínima de medio por ciento para rentas líquidas menores a $2.000 y una tarifa marginal de 58% para rentas líquidas superiores a cinco millones de pesos. Un mes después el rango se elevó a 47% y la tarifa marginal bajó a 48% (Decreto 2615 de 1953). Para las personas jurídicas se establecieron 44 escalones con una tarifa mínima de 1% para rentas inferiores a $2.000 y una marginal de 31,75 % para rentas liquidables superiores a cinco millones de pesos.

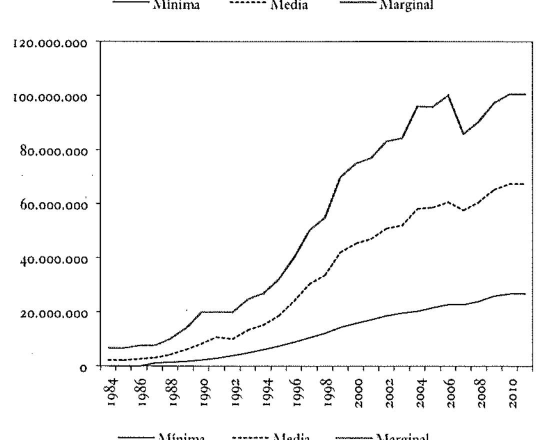
La ampliación de base anuló el efecto en la reducción de la tarifa. Un contribuyente que tuviera un millón cien mil pesos de ingreso líquido gravable de impuesto de renta pagaba, antes de la reforma, $14.540 y, después de la reforma $49.160, lo que significó un incremento de 238,1% nominal. Pero,

389 La Segunda Guerra Mundial no benefició a Colombia porque no era un proveedor de bienes estratégicos para la conflagración y por su dependencia del comercio con los Estados Unidos, país que le dio prioridad a importaciones distintas a las del café.

además, el gobierno de facto reintrodujo la doble tributación, primero a la sociedad y luego a los dividendos o participaciones que recibieran los socios (art. 7.° del Decreto 2317 de 1953). Pese a que las sociedades ya dominaban el panorama empresarial del país, el Gobierno Nacional no recibió mucha oposición a esta medida.

GRÁFICA 27
BASES DEL IMPUESTO DE RENTA
PARA PERSONAS NATURALES





Fuente: cálculos propios con base en leyes y decretos.

En estos términos, fue un gobierno de excepción el que logró presionar de manera significativa la imposición a las empresas y a los individuos de renta más alta. Tendencia que mantuvieron cuatro años más tarde la coalición

partidista que gobernó al país hasta 1974. De manera sucinta, las reformas de este período respondieron, dos de ellas, la de 1931 y 1942, a choques externos, y las dos restantes, las de 1935 y 1953, a necesidades fiscales y de estabilización macroeconómica.

El tercer período transcurrió entre 1954 y 1975. En 1957 se creó una Comisión de Expertos Tributarios para que propusiera una estatuto que unificara la legislación vigente en impuesto de renta, en especial de todos los decretos con fuerza de ley expedidos con base en el Estado de Sitio y los que promulgó el gobierno de facto. En el primer semestre de 1958 la Comisión entregó la propuesta y en noviembre de ese año el Gobierno Nacional presentó el proyecto de ley al Congreso.

Los objetivos del proyecto de reforma tributaria fueron: ordenar la legislación vigente del impuesto de renta e incluirla en un único código; desgravar las rentas al trabajo de menor cuantía; modificar el impuesto a las sociedades para incentivar el ahorro y la inversión con cambios en tarifas e incremento en los incentivos; ampliar la base y, por último, hacer cambios de técnica tributaria (AGUDELO, 1958). La propuesta se convirtió en la Ley 81 de 1960; por el lapso transcurrido entre su presentación y su aprobación es la reforma que más tiempo ha utilizado en su trámite en la historia de la tributación del país.

En la parte administrativa se estableció la codificación, y en la parte estrictamente impositiva se redefinió a los contribuyentes y los conceptos de la base tributaria para los impuestos de renta, patrimonio y exceso de utilidades. La renta bruta se determinó como todos los ingresos "siempre que constituyan enriquecimiento", menos los costos imputables a esos ingresos (art. 23 de Ley 81 de 1960). Para obtener la renta líquida se descontaban las deducciones por concepto de salarios pagados, los intereses, los pagos por impuestos, las pérdidas, las deudas de difícil cobro en una "cantidad razonable"; una depreciación "razonable", una amortización "razonable" de inversiones ordinarias por agotamiento o amortización del costo de pozos de gas, minas y bosques maderables; las contribuciones caritativas; las donaciones a fundaciones y corporaciones con fines de asistencia pública o previsión social; las bonificaciones, las gratificaciones y los regalos voluntarios del contribuyente a sus trabajadores y que no excedieran el 20% de la renta líquida; las inversiones en vivienda nueva que beneficiaran a los trabajadores, y las cuotas de seguros de contratos cuyo objeto fuera el pago de las pensiones de jubilación o invalidez de los trabajadores del contribuyente. No sobra decir que ninguna norma posterior definió el concepto "razonable".

Con el fin de generar un tipo de impuesto progresivo, de acuerdo con lo que expresó el Gobierno Nacional en la exposición de motivos, se separaron las tarifas de las personas naturales y de las personas jurídicas: para las segundas se crearon tarifas según tres tipos de sociedades según los dividendos pagados a empresas extranjeras, en tanto que para las personas naturales se establecieron 57 tarifas para igual número de escalones de la renta líquida, con una tasa marginal de 51% para rentas superiores a $2.000.000. Para el impuesto complementario de patrimonio se establecieron 12 tasas y una base mínima de $20.000 de patrimonio gravable; y para el de exceso de utilidades a partir de $100.000 se crearon siete tarifas, la mínima de 20% y la máxima de 56%[390].

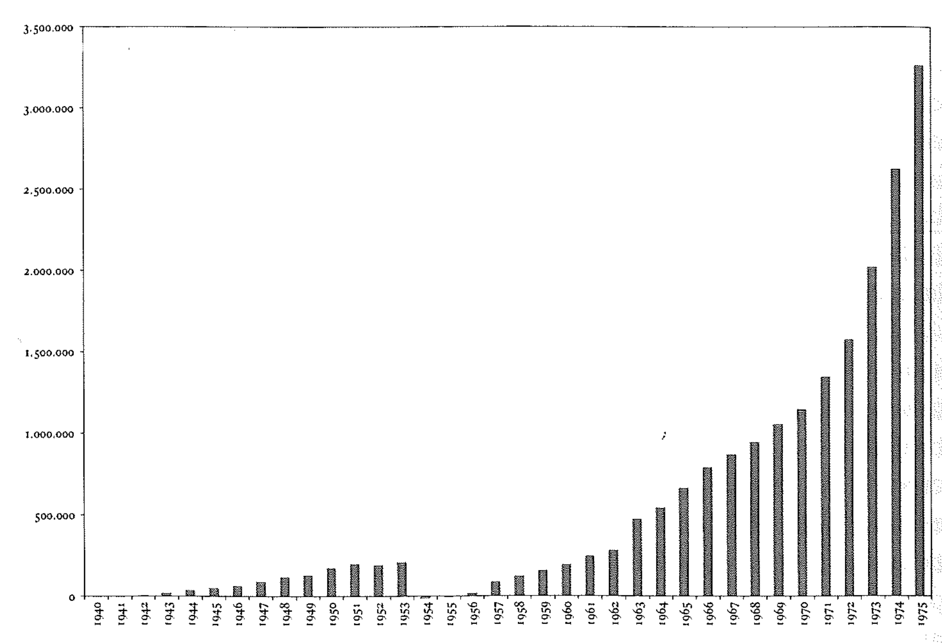
Esa nueva estructura de tarifa por escalones fue la respuesta del Estado a los efectos que la inflación tenía sobre la base impositiva. Durante los cincuenta, los contribuyentes de menores ingresos entraron a tributar a tarifas de los rangos altos, pues su ingreso nominal creció por efecto del crecimiento en el nivel general de precios. El Ministro de Hacienda adujo en la exposición de motivos: "[...] d) Por efecto de la desvalorización monetaria y la progresividad de las tarifas, el impuesto se ha venido aumentando permanentemente para todos los contribuyentes" (AGUDELO, 1958).

Desde luego, la solución no era cambiar los rangos y la cantidad de escalones de la base gravable. Si se toma la base media de la renta líquida que se tenía en 1940 y se le aplica la inflación, se obtiene una renta teórica de aquellos contribuyentes cuyo ingreso creció a la tasa inflacionaria. Si se resta la base de liquidación que estipula la ley se obtiene la desviación absoluta de las bases. Si el contribuyente mantuvo su ingreso nominal igual al de la base legal, la desviación es cero. Como se puede apreciar en la Gráfica 28, la renta líquida del contribuyente medio se aleja de su escalón legal de contribución, lo que indica que se llevó al contribuyente a los escalones más altos por efecto de la inflación. La consecuencia fue un crecimiento indiscriminado en la liquidación privada. La estrategia no podía dar los resultados de equidad esperados por el Estado, pues no se trataba de modificar los escalones, sino de tomar como ingreso líquido la renta después de inflación, o en su defecto, llevar la economía a inflación cero.

390 Para poner en práctica la parte operativa del nuevo procedimiento tributario, por autorización de la nueva ley, el Gobierno Nacional Central expidió el Decreto 1651 de 1961.

GRÁFICA 28

DIFERENCIAL ENTRE LA BASE IMPOSITIVA TEÓRICA Y LA LEGAL PARA CONTRIBUYENTES DE TIPO MEDIO



Fuente: Cálculos propios con base en CGR, DIAN y DANE.

En 1957 se implantó el sistema de retención en la fuente, el cual se aplicó únicamente durante seis meses. En 1961 y 1963 se volvió a incorporar en la legislación y, finalmente, en 1966 se reglamentó (Decreto 2933 de 1963) y se consolidó con la Ley 38 de 1969 con la ampliación de la base de aplicación.

En 1970 el Gobierno Nacional, en el primer Plan de Desarrollo Oficial[391] en la historia del país, planteó la necesidad de hacer un cambio en la tributación. Propuso reformar el impuesto a la renta a las sociedades con una sobre tasa de 5% con el propósito de financiar el gasto público en la reparación de los daños que dejó el invierno de ese año. El objetivo de la tributación en el Plan era sufragar el gasto que implicaba su ejecución. Las propuestas

391 Con anterioridad al Plan Nacional de Desarrollo de las Cuatro Estrategias, existió el Plan Decenal, con la diferencia de que antes de la reforma constitucional de 1968 los gobiernos eran discrecionales para adoptarlos, pero a partir de esa reforma, el Gobierno Nacional Central tenía la obligación de diseñar un plan aunque no era obligatoria su ejecución, es decir, se trataba de planes indicativos.

no fueron acogidas por el Congreso. Un segundo intento para incrementar la imposición se hizo en el proyecto de ley de reforma agraria de 1971. El gobierno incorporó un artículo mediante el cual modificó la renta presuntiva para el sector agropecuario, el que tampoco fue aprobado.

La necesidad de recursos llevó al GNC a adelantar el pago del impuesto de renta en 1972, para lo cual utilizó un mecanismo monetario. Autorizó al Banco de la República a un redescuento para que las empresas que contribuyeran anticipadamente tuvieran acceso al crédito bancario, en cuantía superior al pago del impuesto.

Pese al requerimiento de recursos frescos para financiar el gasto público, en 1973 se crearon unos estímulos tributarios a las sociedades anónimas y se aumentaron las exenciones. En el impuesto de renta para las sociedades colectivas, ordinarias de minas, sociedades de hecho, comunidades ordinarias organizadas, corporaciones, asociaciones y fundaciones se les aumentó la tarifa en un punto porcentual pero se disminuyó la base de renta gravable: pasó de los primeros $100.000 a los primeros $60.000. Para las sociedades de responsabilidad limitada, comandita simple y de hecho se mantuvo la tarifa para los tres primeros rangos, pero se incrementaron los rangos de las bases de liquidación. En los complementarios de exceso de utilidades y patrimonio se modificaron los rangos y sus tarifas. Y se desmontó el impuesto de exceso de utilidades para quienes invirtieran ese gravamen en Cédulas del Banco Central Hipotecario, Bonos del Instituto de Crédito Territorial y en bonos o acciones recién emitidas por sociedades anónimas (art. 3.° de la Ley 6 de 1973). Y para las corporaciones, asociaciones y fundaciones quedaron no sujetas las utilidades sin fines de lucro o como ganancia no distribuida.

Con esa reforma tributaria se aumentaron las tarifas marginales y se disminuyeron las bases de los rangos, con lo cual se ganaba en recaudo, pero, al mismo tiempo, se perdía al incrementar las exenciones y favorecer con rentas no sujetas a las sociedades.

Al final del período, el primer gobierno después Frente Nacional implantó una política macroeconómica que tenía como objetivo luchar frontalmente contra la inflación y cambiar el modelo de desarrollo[392]. Según su diagnóstico, los ingresos tributarios se habían deteriorado y ampliado el déficit fiscal, resultado que exigía una reforma tributaria para darle un giro a la tendencia

392 LÓPEZ (1975) y BOTERO (1975).

de las finanzas públicas, cuyo desbalance limitaba el crecimiento económico. Con ese fin, y para evitar ir al Congreso, el gobierno utilizó la declaratoria de emergencia económica, instrumento jurídico con el que procedió a modificar la tributación por medio de decretos con fuerza de ley.

En la evaluación de legalidad la Corte Suprema de Justicia declaró inexequibles tres artículos y dos incisos del Decreto 2053 de 1974 que reformaba el impuesto de renta y complementarios. El legislativo corrigió, mediante la Ley 49 de 1975, los artículos declarados inexequibles e incorporó parte del Decreto Ley 2247 de 1974 que en un 59% del articulado fue declarado inexequible, así como el artículo 30 del Decreto-Ley 2821 de 1974. Estos últimos decretos definieron aspectos procedimentales de los impuestos de renta y complementarios y de ventas.

En la reforma tributaria de 1974 se unificaron los impuestos de renta, patrimonio, exceso de utilidades y remesas[393], y se mantuvo la separación de tarifas y bases para personas naturales y sociedades. En sociedades se excluyeron, en calidad de sujetos gravables, las iglesias reconocidas por el Estado, las asociaciones y corporaciones sin ánimo de lucro, las instituciones de utilidad común y las fundaciones de interés público y social. Los cónyuges se consideraron individualmente como sujetos gravables.

La renta bruta se redefinió como todos los ingresos que produzcan un incremento neto del patrimonio (art. 15 del Decreto-Ley 2053 de 1974). Con respecto a leyes anteriores, en esa ocasión se especificaron los diferentes tipos de renta bruta, tales como la renta bruta en enajenación de activos, la de venta a plazos, la de enajenación de semovientes, la de contratos de renta vitalicia, la de contratos de fiducia, la de las compañías de seguros y de capitalización, y la de los accionistas, socios, comuneros o asociados.

También se cambió la definición de renta líquida y se asimiló a la renta gravable. En las deducciones se especificaron las que se habían incorporado en la Ley 81 de 1960, se excluyeron las amortizaciones de los sectores de minas, gas y bosques, así como las deducciones de los beneficios que se les entregaban a los trabajadores en salarios y vivienda; se incluyeron otras deducciones, como prestaciones sociales y viáticos de la parte directiva de las empresas, las cesantías, las rentas vitalicias hasta el total del reembolso

393 El análisis de la reforma de ese año por parte del Subdirector de Impuestos Nacionales se encuentra en Corchuelo et al. (1976).

del capital y los pagos de comisionistas en el exterior. Y se especificaron una serie de rentas líquidas especiales.

Se incrementaron las tarifas del impuesto de renta para los contribuyentes de mayores ingresos y se disminuyeron para los de menores ingresos (Ley 49 de 1975), y se generalizó la renta presuntiva en 8% para los agricultores, comerciantes y asalariados independientes, y para los contribuyentes diferentes de los asalariados. A las personas naturales con patrimonio menor a dos y medio millones de pesos se les concedió un descuento del 20% de los primeros $60.000 que fueran abonados en cuenta por uno o por varios de los conceptos de dividendos de sociedades anónimas, utilidades de fondos de inversión o fondos mutuos de inversión e intereses sobre depósitos en cajas de ahorros y secciones de ahorro de los bancos. El mismo beneficio se aprobó para las Empresas Comerciales e Industriales del Estado y para las sociedades de economía mixta en las que el Estado poseía el 90% o más de su capital social.

Se incluyeron como contribuyentes de renta a las empresas industriales y comerciales del Estado (Decreto 1979 de 1974), y a las sociedades anónimas se les unificaron varios gravámenes.

Se incorporaron privilegios fiscales (que empezaron con la Ley 81 de 1960 y continuaron con las circulares reglamentarias de 1974), todos los cuales deterioraron el recaudo (Gráfica 25).

En síntesis, desde la reforma de 1960 se buscó unificar y hacer más progresivo el impuesto de renta y complementarios. El instrumento que se utilizó para aumentar la progresividad fue el aumento de la tarifa y la reducción de la base marginal, manteniendo la diferencia entre la media y la marginal. Durante los años cincuenta se alcanzaron las tarifas nominales más altas del siglo XX y se redujo la base marginal; ambos efectos incrementaron el recaudo por concepto de renta y complementarios hasta mediados de los setenta. La unificación se hizo de forma unilateral por parte del ejecutivo al finalizar el período usando legislación de emergencia para evitar la negociación con el Congreso. En la reforma de 1974 se le restó generalidad a la imposición y, por lo tanto, se particularizaron varias bases impositivas. Y, desde la reforma de 1960, aumentó la presión de grupos de interés para reducir la imposición, a lo que coadyuvó la alta representatividad en el legislativo del sector agropecuario y su aversión a la imposición. En el primer lustro de los setenta fue evidente la captura del legislativo por los grupos de presión. El efecto fue la prevención del Gobierno Nacional a presentar proyectos de reforma para discutirlo en el escenario fundamental de una democracia.

El cuarto período parte de 1976 y llega hasta 1990. Durante la campaña política para la presidencia realizada en 1978-1979, excepto uno, los candidatos ofrecieron a los votantes una reducción impositiva:

> No obstante que la relación entre el presupuesto global y el producto bruto interno es del 13%, el efecto indirecto de las medias fiscales afecta a todos los sectores que están integrados a la economía de mercado. De esto se deriva la importancia de un adecuado planteamiento fiscal y tributario. Este planteamiento debe buscar el incremento de los ingresos del Estado, captando el excedente de utilidades de los sectores privilegiados, sin desalentar sino al contrario, estimulando dinámicamente la inversión privada orientada hacia los sectores productivos [...] No es necesario dar marcha atrás en la reforma tributaria de 1974. Al contrario, un análisis de esta legislación muestra que los efectos de incremento de los recursos fiscales, la orientación del consumo y de la producción están presentes en ella (Turbay, 1977).

> Yo entiendo que la función de producir debe descansar en la empresa privada que es consustancial con el sistema democrático. Por ello la política tributaria y de crédito debe facilitar la canalización de los ahorros hacia el fortalecimiento de la sociedad anónima; la eliminación de la doble tributación, especialmente para las rentas pequeña y mediana; eliminación, también de cargas antitécnicas y excesivas a las ganancias ocasionales y protección de las rentas de trabajo, evitando que una tributación progresiva, unida a una tasa de inflación acelerada, devore los presupuestos familiares (Betancur, 1977).

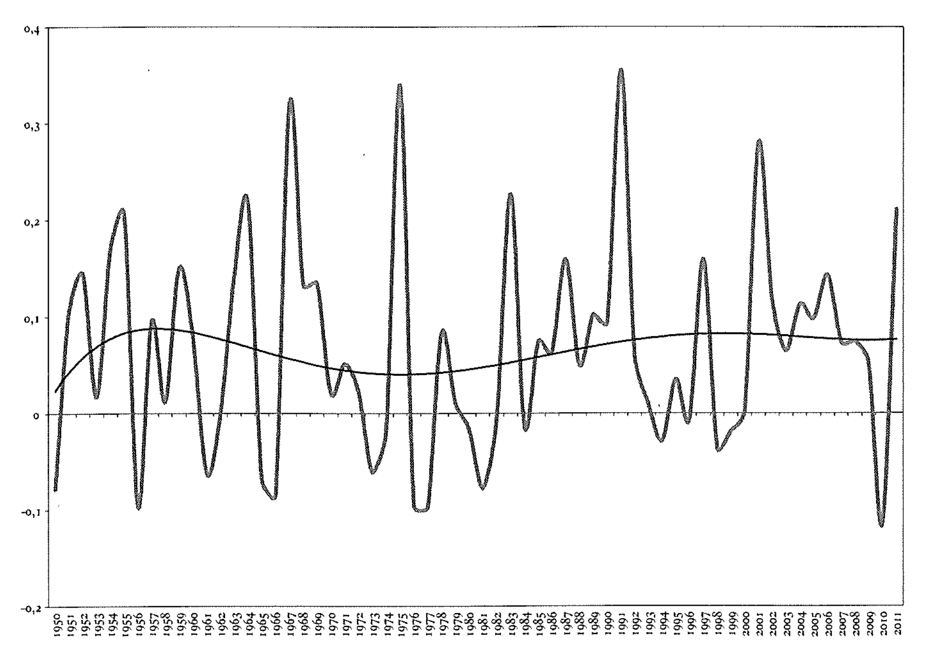
> La política impositiva no puede abusar del fiscalismo, ni obligar a la evasión, como está ocurriendo en nuestro caso, en particular con lo que concierne a ganancias ocasionales. Pienso que el incentivo tributario constituye una de las armas de mayor eficacia para impulsar avances en ciertos órdenes económicos requeridos de aliento, en tanto que la tributación en otros contribuye a fijar índices de equilibrio y equidad en ingresos, ganancias y distribución (Valencia, 1977).

> Todo este asunto de la reforma tributaria, lo mismo que el estímulo a la inversión, a la creación de nuevos puestos de trabajo, tendrá que ser objeto de una revisión técnica. Yo, sobre las grandes líneas del régimen tributario colombiano, estoy de acuerdo, no de ahora, sino desde hace mucho tiempo, desde que me tocó defender la primera reforma tributaria de la administración López Pumarejo en los años 34, 35 y 36 (Lleras, 1978).

> Desafortunadamente la reforma del 74 sobre la cual se tenían esperanzas de que el Estado mantuviera una participación adecuada en el ingreso, falló. El Estado se halla en la misma penuria de siempre. La carga tributaria no pasa del 10,5% del ingreso nacional, porque hay evasión y porque millones de colombianos no tributan. Entonces, los sectores que están tributando, en vez de ponerse a la vanguardia de un movimiento que extienda esa tributación y que termine con los sistemas arcaicos impositivos, se dedican a gritar "no más impuestos", y los jefes conservadores corean la teoría, que es regresiva. Aquí hay que extender la tributación: no hay salud, ni educación, ni vivienda, ni transporte, ni acueductos, ni energía (Agudelo, 1977).

GRÁFICA 29

CRECIMIENTO REAL DEL IMPUESTO DE RENTA



Fuente: Cálculos propios con base en CGR, DIAN y DANE.

El gobierno que entró hizo efectiva la reducción fiscal con el estímulo tributario de 1979. El estímulo se presentó en un momento en que la economía colombiana sufría un nuevo choque externo, la bonanza cafetera, y contribuyó a reducir la presión impositiva, de manera que hacia 1982 la caída de los ingresos de renta ya era significativa (Gráficas 25 y 29). A las personas naturales se les aumentó la base de los descuentos sobre pagos de arriendos y gastos en educación y salud, se amplificó el porcentaje de descuento en retención por salarios y se duplicó la renta exenta por pensiones de jubilación o invalidez.

Para todos los contribuyentes se redefinió la ganancia ocasional y se dejaron exentos del impuesto a los primeros $50.000 de ganancia ocasional en venta de bienes. Se redujeron las tarifas de renta ocasional y para fomentar la

capitalización se dejó exenta la ganancia ocasional de venta de activos que se reinvirtiera en la adquisición de activos fijos, ensanches industriales, mejoras agropecuarias o capitalización de empresas y compra de bonos emitidos por el Instituto de Fomento Industrial. Se aprobó una deducción de hasta un 20% de la renta presuntiva para las inversiones en nuevas sociedades anónimas. Se redefinió la renta bruta para ganadería y quedaron como productos no sujetos del impuesto de renta los terneros nacidos y vendidos en el mismo año gravable.

Un aspecto importante de la reforma fue el reajuste anual y acumulativo del 100% de la inflación[394] para los valores absolutos de las normas del impuesto de renta y complementarios, es decir, se ajustó a la inflación (art. 1.° de la Ley 20 de 1979). Con esa decisión se profundizaron los ajustes que venían desde 1976 (Leyes 19 de 1976 y 54 de 1977).

El efecto de los estímulos y del ajuste por inflación fue el estancamiento en el recaudo nominal de renta (Gráfica 25) y, ante el proceso de inflación galopante que vivía la economía, una caída en el recaudo real (Gráfica 29). El crecimiento del déficit y su financiamiento monetario indujeron a los analistas de la época a denominarla como años de pereza fiscal. Estos factores, más la crisis financiera de 1982, estimularon una política de ajuste y estabilización macroeconómica de la cual hizo parte la reforma tributaria de 1983. Con base en los poderes de emergencia que le otorgaba[395] la Constitución de 1886, el Gobierno Nacional expidió en octubre de 1982 el decreto de estado de emergencia económica con lo que nacionalizó un banco y una compañía de financiamiento comercial (Decreto 2920 de 1982 y Resoluciones Ejecutivas n.os 203 y 223 de 1982), y en diciembre volvió a declarar ese estado (Decreto 3742 de 1982) y expidió una reforma que modificó las tarifas del impuesto sobre renta y complementarios (Decreto 3743 de 1982), la cual fue declarada inexequible por el Consejo de Estado; desmontó la doble tributación (Decreto

394 Medida por el Índice de Precios al Consumidor para empleados.

395 Artículo 121 de la Constitución. "En caso de guerra exterior o de conmoción interior podrá el Presidente, con la firma de todos sus Ministros, declarar turbado el orden público y en estado de sitio toda la República o parte de ella. Mediante tal declaración, el Gobierno tendrá, además de las facultades legales, las que la Constitución autoriza para tiempos de guerra...".
Artículo 122. "Cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en el artículo 121, que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico o social del país o que constituyan también grave calamidad pública podrá el Presidente, con la firma de todos los Ministros, declarar el estado de emergencia [...] Mediante tal declaración [...] podrá el Presidente [...] dictar decretos con fuerza de ley destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos...".

3746 de 1982, declarado inexequible), y dio una amnistía patrimonial y de impugnaciones (Decreto 3747 de 1982, exequible).

Además del impuesto de renta, la reforma modificó otros impuestos como, por ejemplo, el de catastro (Decreto 3745 de 1982, declarado inexequible), sobre las ventas (Decreto 3744 de 1982, inexequible), y de industria, comercio, avisos y tableros (Decretos 3815 y 3816 de 1982, inexequibles). También reformó el procedimiento tributario (Decreto 3803 de 1982, con inexequibilidad parcial).

Los decretos de reforma continuaron en 1983 y se expidieron las tarifas del impuesto de renta y complementarios (Decreto Legislativo 397 de 1983, declarado inexequible). Los objetivos de esa reforma fueron sustituir los ingresos provenientes de la CEC por ingresos tributarios (Decreto 73 de 1983), estimular la inversión con incentivos tributarios, reestructurar la base impositiva, eliminar la doble tributación para las sociedades anónimas y reducirla para las sociedades limitadas y personas naturales.

De un total de treinta y siete decretos expedidos entre diciembre de 1982 y febrero de 1983, veinticinco fueron declarados inexequibles. Ante el fracaso jurídico con el que terminó la tendencia a reformar la imposición por vía extraordinaria, el Gobierno Nacional Central tramitó la reforma ante el Congreso y este expidió la Ley 9 de 1983 que reformó, entre otros, el impuesto de renta y complementarios[396].

Los cambios sustanciales que se realizaron en el impuesto de renta fueron la implantación de una tarifa continua, que sigue vigente en 2012, y el desmonte parcial de la doble tributación. La nueva forma de cálculo de la tributación en renta estaba compuesta por 1.095 rangos de base liquidable y 370 tarifas. Tanto las bases como las tarifas medias y marginales descendieron con respecto a las vigentes desde 1953 (Gráfica 26). Esta caída y el desmonte parcial de la doble tributación respondieron al principio según el cual el ahorro real se incrementa si se reduce la tributación, esto es, que la inversión crecerá porque se reduce el costo de uso del capital, y el efecto ingreso nacional compensa las reducciones impositivas y, en el largo plazo, crecerá el recaudo. El argumento suponía que la tributación es la variable de mayor peso al momento de tomar la decisión de invertir, por encima de fundamentales, como la tasa de interés monetaria y la rentabilidad del negocio.

396 Ocampo y Perry (1983a) hacen un análisis de los Decretos Legislativos de 1982-1983.

Los otros aspectos de la reforma continuaron con la tendencia de las deducciones para el calculo de la renta gravable. Un aspecto importante fue la amnistía tributaria que permitió incorporar a la base, de manera indiscriminada, capitales que evadían impuestos con capitales de dudosa reputación, en especial de la naciente economía del narcotráfico.

En 1985 se expidió la Ley 55 que organizó las finanzas públicas, donde se incluyó un capítulo sobre ingresos tributarios. La reforma en el fondo complementó la de 1982-1983 en lo relativo a rentas y administración tributaria. Se puede decir que mejoró la neutralidad en el tratamiento de los diferentes tipos de sociedades, continuó con el desmonte de la doble tributación y redujo el número de declarantes al excluir de la presentación de la declaración de renta y complementarios a los asalariados cuyos ingresos brutos provinieran por lo menos en un 80% de pagos laborales y que su patrimonio no excediera los cinco millones de pesos, entre otros requisitos (art. 36). Se calculó que con esa medida salieron de las bases de la administración tributaria 1.433.791 ciudadanos (CGR, 1987).

Un año después, con la Ley 75 de 1986, se desmontó definitivamente la doble tributación, la retención en la fuente quedó como el impuesto final para el grupo de contribuyentes con renta derivada del trabajo y la tarifa máxima del impuesto a personas naturales se redujo en diez y nueve puntos porcentuales, una caída vertical en su tendencia de largo plazo (Gráfica 26). La sociedad política decidió que no constituían renta ni ganancia ocasional los dividendos y participaciones recibidos por las personas naturales residentes que fueran socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares (art. 21). También se fijó una tarifa única de 30% sobre la renta gravable y las ganancias ocasionales de las sociedades anónimas y de las limitadas, incluidas las extranjeras (art. 1.º). Para las sociedades anónimas se determinó que en 1986 la tarifa sería de 33%, en 1987 un 32% y en 1988 un 31%; y del 30% la tarifa única de renta gravable y ganancia ocasional de fuente nacional para las personas naturales extrajeras sin residencia en el país (art. 3). Finalmente, se profundizó el tratamiento del componente inflacionario de la renta. Uno de los objetivos implícitos de la reforma fue disminuir el endeudamiento de las empresas y, por lo tanto, aumentar su capitalización[397].

397 Orozco (1988) examina este objetivo con la estructura financiera de las firmas.

Igualmente le otorgó facultades al Gobierno Nacional Central para que estableciera retenciones en la fuente sobre pagos que hicieran las personas jurídicas, sociedades y personas naturales sobre la venta de bienes, para disminuir la tarifa del impuesto sobre la renta a los contribuyentes extranjeros y se armonizaran con sus países de origen.

La mayoría de comentaristas de la reforma de 1986 se concentraron en la parte procedimental que llevó a la simplificación tributaria (Rojas, 1988; López, 2001) y subestimaron las implicaciones de las reducciones tarifarias. La excepción a la regla fueron Corchuelo (1987) y Kalmanovitz (1988). El primero de ellos anotó que los pagos del impuesto de renta a las personas naturales se concentraban en el 10% más rico de la población, con lo que al disminuir su tributación se privilegiaba el objetivo de crecimiento frente al de distribución. En opinión de Rojas (1988), la reforma actuó más como estímulo que como simplificación del sistema, donde se le dieron privilegios al capital frente a otras fuentes de renta al disminuir las tarifas marginales y la doble tributación.

En los primeros seis meses de la administración que se posesionó en 1990 se tramitó una reforma tributaria que modificó el impuesto de renta, pero ante todo, declaró un saneamiento de patrimonios de nacionales en el exterior. En el anteproyecto de ley el GNC argüía que las modificaciones propuestas complementaban el programa de internacionalización de la economía; reactivaría y fortalecería el mercado de capitales por cuanto al modificar la tributación a las utilidades de las sociedades anónimas se afectaría positivamente el mercado accionario; las modificaciones favorables en el impuesto de remesas llevarían a incentivar la inversión extranjera; con el saneamiento de patrimonios se aumentaría la vinculación de capitales al país, lo cual incrementaría la competitividad con las alternativas de inversión en el exterior, y, por último, con la reforma se allegarían recursos para el gasto social (subsidios a educación, salud y vivienda).

Ese anteproyecto se convirtió en la Ley 49 de 1990. En el impuesto de renta y complementarios se excluyó de renta y ganancia ocasional la utilidad en la venta de acciones; asimismo, se excluyó del ingreso constitutivo de renta la reinversión de utilidades, se amplió el conjunto de los no declarantes, a los inversionistas extranjeros que reinviertan sus utilidades en el país se les difirió el impuesto de remesas y se les exoneró si mantenían la inversión diez o más años, y se modificó el ajuste por inflación. Igualmente, se eliminó la presentación de la declaración de renta a los trabajadores independientes

que no fueran responsables del impuesto de ventas, que sus ingresos brutos estuvieran facturados y de ellos un 80% o más tuviese como fuente los honorarios, comisiones y servicios, que sobre ellos se hubiese practicado retención en la fuente, que sus ingresos totales del año gravable no fueran superiores a ocho millones de pesos y su patrimonio bruto no excediera de quince millones de pesos (art. 10.º)

Se redujeron las tarifas del impuesto de renta a la inversión extranjera: 20% en 1990, 19% en 1991 y 1992, 15% en 1993, 1994 y 1995, y 12% de 1996 hacia adelante. El objetivo de la reforma era aumentar el ahorro privado para acelerar el crecimiento económico.

En suma, el período se caracterizó por la aprobación de un "alivio tributario" que condujo a una reducción abrupta del ingreso por impuesto de renta. En dos reformas tributarias se desmontó la doble tributación, se excluyó de la presentación de declaración de renta a la gran mayoría de trabajadores y a una parte de los independientes, con lo cual la retención en la fuente se constituyó en el impuesto definitivo para los exceptuados. La tarifa del impuesto que desde 1930 era por escalones, pasó a ser tarifa continua. El común denominador de las reformas del período fue la aceptación que tuvo el argumento según el cual la inversión privada dependía crucialmente de la imposición. Por ello, desde las reformas de 1982, siempre se buscó una reducción al impuesto de renta de las personas jurídicas, pues se esperaba que de manera automática aumentara el ahorro real y, por lo tanto, la inversión. Y con las reformas de 1983 y 1990 se aprobaron amnistías que permitieron la legalización de capitales provenientes de la economía subterránea y que tuvieron repercusiones profundas en la vida política del país.

El último período comprende desde 1991 hasta 2012. En este lapso las reformas tributarias siempre se presentaron como una parte fundamental del paquete de medidas encaminadas a corregir el desequilibrio en las finanzas públicas, que a su vez era un componente del ajuste y estabilización macroeconómica, excepto la de 2012. Todas tuvieron como objetivo implícito incrementar el recaudo[398], aun cuando, hasta 1999, el Gobierno Nacional Central, en las exposiciones de motivos, arguyó que el objetivo era la equidad y la eficiencia del sistema tributario. A partir de 2000 las autoridades económicas empezaron a aducir como objetivo lograr un "verdadero cambio estructural" en el régimen tributario que las modificaciones anteriores no alcanzaron, al tiempo que se ganaría, por enésima vez, en equidad horizontal y vertical y se reduciría la evasión. La inestabilidad macroeconómica y fiscal condujo a que se presentara en promedio una reforma cada año y medio.

398 En 1992 los debates empezaron a mostrar como un hecho que las reformas impositivas buscaban cubrir el déficit fiscal, y la discusión se concentraba en los efectos sobre la inflación y la equidad del IVA (ALARCÓN, 1992; ARANGUREN, 1992 y HERRERA, 1992).

El recrudecimiento del conflicto interno y del terrorismo del narcotráfico en 1991 llevó al gobierno a decretar turbado el orden público y con base en ello a imponer una contribución especial para el restablecimiento del orden público que debían pagar las personas jurídicas contribuyentes del impuesto de renta y las naturales con una renta superior a un millón de pesos (Decreto 416 de 1991). La tarifa fue del 5% del impuesto de renta liquidado para el año gravable de 1990. Como se mostrará en el subcapítulo sobre imposición, para financiar la guerra se crearon otras contribuciones. Y se cerró el año con la reforma a los ajustes integrales por inflación, con el objetivo de corregir las deficiencias técnicas en la determinación en el valor de activos, pasivos y patrimonio, y en impuestos diferentes al de renta (Decretos 1744 de 1991 y 2911 de 1991).

Con la Ley 6 de 1992 volvió a reformarse el impuesto en aspectos como la deducción de donaciones, a la que se le puso una cota máxima del 30% de la renta líquida del contribuyente, se le dieron facultades al gobierno para ampliar la tasa de la retención en la fuente y se creó una contribución especial para los años 1993 a 1997, con una tasa del 25% del impuesto de renta. Y se continuó ampliando el gasto tributario a través de las deducciones para apoyar las políticas sectoriales.

La reforma de 1994 profundizó en aduanas y la de 1995 modificó el impuesto de renta. Se incluyeron como contribuyentes las fundaciones sin ánimo de lucro y se asimilaron a sociedades limitadas; se especificó la imposición sobre utilidades y los ajustes por inflación, y se modificó la renta presuntiva como igual al mayor valor entre el 5% del patrimonio líquido o el 1,5% del patrimonio bruto (Ley 223 de 1995). Se incrementaron levemente las tarifas y mucho más las bases de los rangos de liquidación del impuesto (Gráficas 26 y 27). Estas modificaciones permitieron el crecimiento del recaudo real en 1996.

En 1998 se utilizó el gasto tributario para incentivar el ahorro familiar y el sector de la construcción. Se dejaron como no constitutivos de renta y ganancia ocasional los recursos financieros (hasta un 30% del ingreso laboral o del ingreso tributario) que los contribuyentes trabajadores dedicaran

a las cuentas "Ahorro para el Fomento de la Construcción –AFC" (Ley 448 de 1998). Igualmente se dio un descuento para las empresas que generaran empleo nuevo y directo equivalente a los gastos en salarios y prestaciones sociales hasta por el 15% del impuesto neto de renta. En donaciones se permitió descontar hasta el 60% de las donaciones hechas a las instituciones de educación superior sin ánimo de lucro o del sector oficial, y para la dotación de escuelas y hospitales.

Con la Ley 633 de 2000 se modificaron las retenciones, se continuó con los descuentos y las exenciones, se amplió la base de contribuyentes a entidades públicas como Fogafin y Fogacoop y se extendió el gasto tributario a entidades de investigación tecnológica y científica.

En los últimos veinte años, el Estado se dedicó a especificar en el impuesto de renta conceptos o exenciones y deducciones, las cuales se tratarán en un subcapítulo más adelante[399].

La Ley 788 de 2002 estipuló las sanciones a la evasión, los intereses moratorios y la estabilidad tributaria. Los contribuyentes del régimen tributario especial[400] quedaron exentos del impuesto de renta si el 20% del remanente de sus fondos de educación y solidaridad se reinvertían en programas de educación formal. Se limitaron los ingresos no constitutivos de renta. Se modificó la renta presuntiva (art. 19) y los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional: el Incentivo a la Capitalización Rural (art. 20). Se creó una sobretasa al impuesto de renta del 10% para 2003 del impuesto neto de renta de ese año, y del 5% desde el 2004, las cuales no eran deducibles ni descontables del impuesto de renta.

La Ley 863 de 2003 cambió los límites de los ingresos no constitutivos de renta y de las rentas exentas: mantuvo la sobretasa de un 10% del impuesto neto de renta para los años 2004, 2005 y 2006; modificó los requisitos de los contribuyentes del régimen tributario especial, y restableció el impuesto al patrimonio para los años 2004, 2005 y 2006 para aquellos contribuyentes cuyo patrimonio fuera superior a tres mil millones de pesos, con una base imponible igual al valor del patrimonio líquido y una tarifa del 0,3%.

399 Según Gil-Díaz (2003), las reformas a que fue sometida la imposición desde 1990 desgastaron la base imponible.

400 "Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control" (art. 10.° de la Ley 788 de 2002).

La penúltima modificación del período la realizó la Ley 1111 de 2006, en la que se trataron las deducciones y las exclusiones, y se cambiaron la base y la tasa de la renta presuntiva. La importancia de la nueva ley estribó en la implantación de un nuevo esquema de tarifas: se redujo a cuatro rangos y se creó la unidad de valor tributaria, y se extendió el impuesto al patrimonio para 2007, 2008, 2009 y 2010, con una base gravable equivalente al patrimonio líquido y con una tarifa de 1,2%

El proyecto de reforma tributaria de 2012 sugiere que el impuesto de renta se modifique de acuerdo con el tipo de contribuyente. Se propone la creación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional –IMAN– aplicable a empleados con renta líquida igual o mayor a $2.604.900 mensual y el Impuesto Mínimo Alternativo Simple –IMAS– aplicable a personas naturales empleadas con ingresos brutos inferiores a $239,65 millones al año; asimismo, se plantea la creación de un impuesto de renta para cuentas propias y rentistas, y se sugiere una reducción de la tarifa del impuesto de renta para personas jurídicas en ocho puntos porcentuales, el desmonte de los parafiscales a la nómina, y un impuesto a la renta para la equidad con una tarifa del 8% y una base liquidable igual a los ingresos netos del ejercicio menos los costos.

El legislativo aprobó la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012 que recogió parte de la iniciativa gubernamental. Clasificó a las personas naturales entre empleados y trabajadores por cuenta propia: son empleados tods aquellas personas cuyo ingreso se origina en un 80% o más de la prestación de servicios o de la realización de "una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante" (art. 10.°), y son trabajadores por cuenta propia las personas cuyo ingreso se origina en un 80% o más de una actividad que no tiene ningún tipo de vinculación con un empleador o contratante. Se creó el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional –IMAN– para los empleados con ingresos superiores a 1.548 Unidades de Valor Tributario –UVT–, el IMAN para empleados con ingresos inferiores a 4.700 UVT y el Impuesto Mínimo Alternativo Simple –IMAS– para trabajadores por cuenta propia. Se desmontaron los parafiscales y se creó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad –CREE– cuyos sujetos físicos son los contribuyentes del impuesto a la renta que sean sociedades y personas jurídicas asimiladas. La base gravable es la diferencia entre los ingresos brutos susceptibles de incrementos al patrimonio y las devoluciones, rebajas, descuentos y los ingresos no provenientes de renta; la base imponible es del 9% hasta el año 2015 y a partir del 2016 será del 8%.

En resumen, la imposición directa empezó con el impuesto de renta y los choques obligaron a la sociedad política a introducir los complementarios de patrimonio y exceso de utilidades. En los ochenta se unificó la imposición directa en el impuesto de renta. Pero ante la agudización del conflicto interno, desde 2002 se volvió a revivir el impuesto de patrimonio para financiar la guerra. Pese a la desestabilización fiscal de los últimos veinte años, en la primera década del siglo XXI se implantó en el impuesto de renta una protección al capital que progresivamente ha conducido a una proporcionalidad en la imposición directa. El impuesto sobre la renta tuvo importancia hacia mediados del siglo XX cuando su participación promedio era del 63% del total de impuestos entre 1945 y 1975, pero las modificaciones incorporadas desde 1986 en la estructura tributaria dejaron como resultado que durante lo corrido de siglo XXI su participación haya perdido once puntos porcentuales.

3.3.2.3.2. ARANCEL

El antiguo sistema impositivo objetivo del siglo XIX –liquidación del impuesto sobre las importaciones con el peso en kilos de las mercancías de los bienes importados– se conservó hasta 1951 cuando entró en vigencia un arancel mixto[401]. Los derechos de importación se utilizaron durante las tres primeras décadas del siglo como la fuente principal para proveer recursos al fisco, y no fueron un obstáculo para importar los bienes que necesitaba la naciente industria; de la cuarta década y hasta 1989 perdió importancia como proveedor de recursos a las finanzas públicas y se utilizó como instrumento que protegía la industria nacional; y de este último año a 2012, con la apertura económica y la firma de tratados de libre comercio dejó de ser una herramienta de política comercial y de política fiscal.

Hacia 1910 la dependencia fiscal, esto es, la participación del recaudo proveniente de los impuestos a las importaciones en el recaudo total, alcanzaba un 95%, resultado que indica la continuidad de la política impositiva que se traía desde el siglo XIX. Esa dependencia no le dio al Estado los grados de libertad para utilizar los derechos como instrumento de política de protección[402], es decir, para restringir de forma significativa grupos de bienes

401 Decreto 2218 de 1950.

402 OSPINA (1979) sostiene que la política arancelaria sí fue proteccionista, y PALACIOS afirma que los aranceles los determinaban los empresarios de Medellín. Las tarifas y la clasificación de

de importación. Al contrario, con la política impositiva buscó promover las importaciones que garantizaban el crecimiento de largo plazo, y lo hizo asignando en la clasificación de libre o de tarifa cero bienes que consideró estratégicos, tales como el hierro y las herramientas, y a otros en las clases de mercancías que pagaban las tarifas impositivas más bajas, en específico, allí clasificó los insumos productivos[403]. Con el arancel se favoreció el nacimiento de la industria textil y de cigarrillos, y en el sector agrícola, a los productores de trigo.

El Estado empezó a manifestar desde 1905 la intención de proteger la industria nacional con la implantación de tarifas más altas (art. 1.° del Decreto Legislativo 15 de 1905); sin embargo, los incrementos en los derechos de importación se hicieron, en lo fundamental, como respuesta a una crisis fiscal, no por política proteccionista (art. 3.°, ibíd.), y tampoco fueron ampliaciones significativas (uno o dos centavos de peso por kilo). La política arancelaria de las dos primeras décadas fue la conjugación de dos fuerzas que se oponían, las presiones de grupos de interés[404] y necesidades fiscales del Gobierno Nacional Central.

La política empezó a modificarse a partir de la segunda década del siglo. Los primeros productos de prohibida importación fueron el armamento[405] (por la razón que con ello se evitaba que los grupos políticos antagónicos le disputaran el poder al bloque hegemónico y reafirmaba su decisión de monopolizar la fuerza), la cerveza condensada, los extractos concentrados para la fabricación de licores y vinos, el borratinta Eureka (Ley 117 de 1913), y los materiales y maquinaria para producir monedas, billetes y estampillas (Ley 117 de 1913). Pero al lado de esa leve protección a la producción de bebidas se mantuvo un grupo de bienes de libre importación o con tarifa cero para

los bienes en las diferentes secciones de los derechos de importación sí se negociaron entre el Estado y los empresarios en las tres primeras décadas del siglo XX, pero no con un sentido proteccionista sino para minimizar los costos de las materias primas de la naciente industria.

403 Ley 63 de 1903, Decreto Legislativo 15 de 1905, Leyes 117 de 1913, 20 y 99 de 1914, 11 y 45 de 1915, 78 de 1916, 47, 55 y 59 de 1917, 64 de 1918, 86 y 113 de 1919, 93 de 1920, 102 de 1923 y 83 de 1925, y Decretos 1537 y 952 de 1927.

404 Los historiadores sostienen que en Medellín se "molían los derechos de aduana" (PALACIOS, 2003: 101), y los Ministros de Hacienda de principios de siglo sostenían que la influencia de las casas comerciales sobre el Congreso era amplia. Pero esa influencia fue hacia la reducción de aranceles para garantizar un menor costo de materias primas y no para, como algunos insinúan, proteger el mercado interno.

405 Ley 63 de 1903.

promover la industria[406], la agricultura[407] y el sector transporte[408]. Este doble uso del instrumento –prohibida importación y tarifa cero–, indica que la política impositiva se utilizó para suscitar un mayor ritmo de crecimiento económico y no para incentivar la producción interna con un privilegio de tipo mono u oligopólico.

La Primera Guerra Mundial indujo una parálisis en el comercio exterior del país que a su vez provocó una caída en el recaudo de los derechos de importación y en el ingreso impositivo total. Ese choque creó la necesidad de diversificar la fuente de los recursos fiscales y por ello se introdujo en 1918 el impuesto de renta. El volumen de recaudo que empezó a generar ese nuevo impuesto, gracias a su elasticidad, fue lo que permitió, a partir de los años veinte, disminuir la dependencia fiscal (Gráfica 30) y abrió paso para empezar a utilizar la política impositiva como subsidiaria de políticas sectoriales.

En 1926 se aceleró la inflación por causa de una caída en la producción interna de alimentos, y el Gobierno Nacional reaccionó con una declaratoria de emergencia económica (Ley 3 de 1926) que le permitió activar el instrumento impositivo para mitigar los efectos sociales de la inflación: redujo el arancel a las materias primas y a los artículos de consumo básico, en específico carne, fríjol, azúcar, maíz y arroz (Decretos 1537 y 952 de 1927); decisión que tomó en cuenta las sugerencias hechas por la Comisión Revisora del Arancel Aduanero[409]. Esa fue la primera vez que se utilizó la política impositiva como subsidiaria de otros tipos de objetivos de política macroeconómica.

La depresión de 1929 detonó un nuevo cambio. Hasta ese momento se promovió la industrialización con derechos de importación nulos o con tarifas mínimas para bienes de capital e insumos productivos. Gracias a la menor dependencia fiscal –veinte puntos porcentuales menos comparado con 1924–, con el impacto interno que tuvo la depresión mundial y la escasez de divisas se pasó a utilizar los derechos de importación para racionar las divisas y promover la industrialización con las tarifas como instrumento

406 Bienes de capital como maquinaria y equipo, e insumos como hierro, carbón, papel para imprenta, huevos de gusanos de seda y huevos fecundados de pescados y aves, y minerales.

407 Animales vivos, semillas, insecticidas y fungicidas, y abonos.

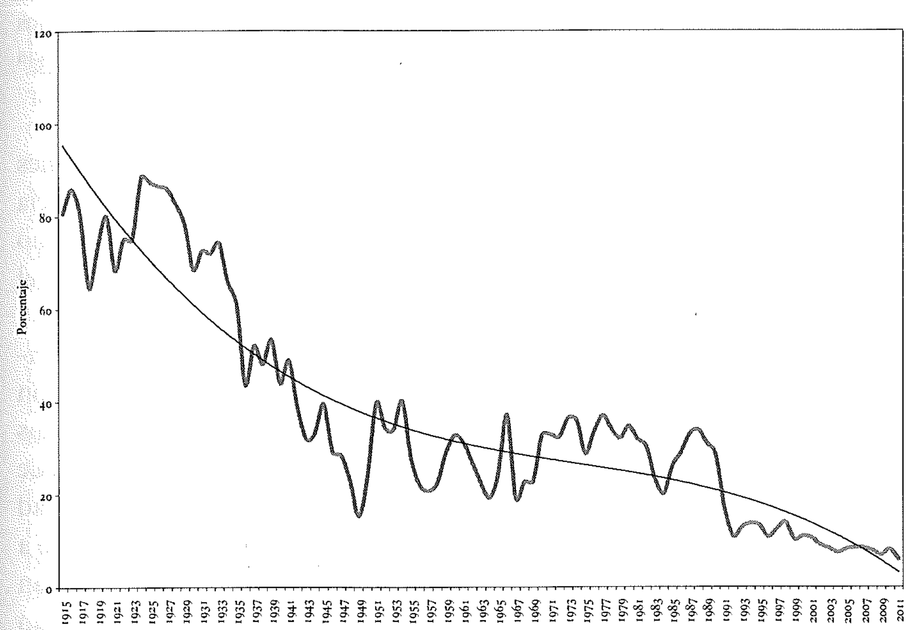
408 Rieles, buques, aeroplanos, vagones y arboladuras para embarcaciones.

409 Creada por la Ley 14 de 1925 y el Decreto 566 de 1925.

principal. Para ello se procedió primero a reclasificar los insumos y otros bienes hacia grupos con tarifas altas, de forma que a partir de esas reclasificaciones la política arancelaria incorporó por primera vez de manera masiva la clasificación de prohibida importación; en segundo lugar, ante la caída del recaudo por la disminución en el comercio internacional, a partir de las reformas de 1931 a 1935 se empezó a implantar una política arancelaria cuyo objetivo implícito fue proteger la disponibilidad de reservas internacionales.

GRÁFICA 30

DEPENDENCIA FISCAL



Fuente: cálculos propios con base en CGR, DANE, DIAN.

En un año se hizo el cambio normativo y de política: inicialmente se creó la ley orgánica de aduanas[410] con la que se inició la transformación del impuesto sobre importaciones en un instrumento subsidiario de la política de sustitución de importaciones. Esa norma se sustentó en la necesidad de protección al sector agropecuario[411] y en la racionalización de la disponibi-

410 Ley 4 de 1931, modificada y complementada con las Leyes 62 y 79 de 1931.

411 En la discusión de reforma se argumentó que la llamada Ley de Emergencia o Ley 3 de 1926

lidad de divisas para estabilizar la oferta monetaria. El ponente del proyecto de ley en la Cámara de Representantes arguyó:

> Por lo demás, aun en el supuesto de un aumento exagerado en el precio de los víveres o de algunos artículos que son materia del arancel propuesto, ¿qué es más conveniente para la economía del Estado, en la cual se complementan la explotación y producción de las riquezas nacionales y la conservación del medio de circulación o moneda: el que ese dinero permanezca en el país con sacrificio para el que lo entrega, pero con la esperanza y el estímulo para recuperarlo, individualmente si se quiere, mediante la aplicación en el trabajo, o que vaya succionándose lentamente de nuestro territorio para ir a engrosar las arcas del extranjero, quien naturalmente estimulado por nuestro consumo, creciente cada día, obtendrá mayores beneficios y terminará por arruinar definitivamente nuestras industrias, con una competencia que éstas no podrán soportar? (BECERRA, 1931).

Luego, con la Ley 4 de 1931, se creó la Comisión de Aduanas con funciones de estudio y asesoría al Ministerio de Hacienda en materia de incidencia fiscal del arancel y de comercio exterior. Ese órgano estatal evolucionó posteriormente hacia una institución de control que permitiera racionar el uso de las divisas.

Con la Ley 62 de 1931 se dio el giro definitivo hacia la protección industrial con base en aranceles altos o indicación de prohibida importación a un conjunto de insumos y productos finales. La reclasificación de los insumos se hizo para incentivar la producción interna y la de productos de consumo final para entregar el mercado interno a las empresas de propiedad de nacionales. Los ponentes del proyecto de ley usaron como argumento a favor del incremento de tarifas que la mayoría de socios comerciales habían tomado medidas proteccionistas para amortiguar los efectos de la gran depresión, que permitían mitigar el efecto inflacionario que se traía desde 1914 y que era necesario garantizar el equilibrio presupuestal (MARULANDA y SALAZAR, 1931).

Finalmente, a partir de la Ley 79 de 1931, y hasta 1950, la sociedad política se dedicó a modificar las tarifas y a especificar los conceptos usados

---

había destruido al sector agropecuario al disminuir el impuesto a las importaciones de alimentos. La lectura del debate permite deducir que el producto que guió la discusión fue el arroz, es decir, que los intereses de los cultivadores de ese cereal presionaron los cambios en las tarifas impositivas, y se fueron sumando los productores de otros bienes como los cárnicos.

en la ley con el fin de obtener unos grados de protección y una clasificación consistente y que no diera posibilidad a elusiones o a problemas para administrar el impuesto[412].

CUADRO 4
TARIFAS DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN O ARANCEL

Sección*	1913 Pesos por kilo **	1931 Pesos por kilo **	1950		1959	
			Pesos por kilo **	Ad Valorem **	Pesos por kilo **	Ad Valorem **
Primera	0,08	0,39	2,48	18,7%	9,40	57,1%
Segunda	0,14	1,95	0,79	17,9%	3,23	39,6%
Tercera	0,21	1,93	0,26	17,8%	1,07	38,4%
Cuarta	0,76	0,33	2,38	22,6%	7,10	72,6%
Quinta	0,01	0,39	0,04	6,9%	0,16	21,4%
Sexta	0,25	1,91	0,67	10,8%	2,51	25,2%
Séptima	2,08	0,61	7,87	17,1%	41,30	53,8%
Octava	0,09	0,82	1,35	15,5%	4,55	31,1%
Novena	0,55	0,13	0,92	16,8%	5,14	55,5%
Décima	0,50	0,64	0,87	11,3%	2,53	35,1%
Décima primera	0,92	0,33	8,44	19,2%	30,38	53,2%
Décima segunda	1,64	5,25	9,01	25%	37,32	88,8%
Décima tercera	1,41	0,67	1,22	19,6%	4,03	44%
Décima cuarta	0,20		10	33,1%	30	56,7%
Décima quinta	0,06		0,89	13,5%	3,66	28,1%
Décima sexta	0,23		0,14	9,1%	3,20	24,4%
Décima séptima	0,54		0,16	18%	3,38	43,9%
Décima octava	0,03		3,38	18,7%	12,27	42,1%
Décima novena	0,32		10,46	24%	45,43	47,1%
Vigésima	0,59		3,40	27,2%	13,76	68,3%
Vigésima primera	0,49		Libre importación		Libre importación	

---

412 Un ministro de Hacienda consideró que "... al Arancel Aduanero [...] es necesario reformarlo metódicamente a fin de hacer de él un instrumento de fácil comprensión [...] Como muestra, basta anotar el siguiente caso: En la agrupación IV –maderas– se hallan incluídos los numerales 151 a 154, los que se refieren a brochas, cepillos y pinceles. No se ha fijado otra distinción para el gravamen, sino los mangos de los mismos, y por el hecho de que sean de madera o de otra materia y de que la madera esté pulida, abrillantada o pintada, se les hace pagar el gravamen, sin haber pensado que en la amplia denominación de brochas, cepillos y pinceles, están incluidas las herramientas de los trabajadores en el ramo de pintura, que debieran poderlas obtener en las mismas favorables condiciones en que las obtienen los zapateros, carpinteros, herreros y otros gremios, aparte de que son una necesidad y no un lujo..." (LLERAS, 1940: 152).

Sección*	1913	1931	1950		1959	
	Pesos por kilo **	Pesos por kilo **	Pesos por kilo **	Ad Valorem **	Pesos por kilo **	Ad Valorem **
Vigésima segunda	1,26					
Vigésima tercera	0,03					
Vigésima cuarta	1,36					
Vigésima quinta	1,95					
Promedio	0,71	0,85	2,77	16,1%	11,17	40,3
Derechos de exportación			4,12	7%		

* Las agrupaciones de bienes no son comparables entre las leyes, pues congregan diferentes bienes. En 1913 y en 1931 se utilizaba como clasificación la clase; la sección arancelaria empezó a regir a partir de 1950. Por la clasificación arancelaria los grupos de bienes son homogéneos para las leyes de 1950 y 1959.
** Promedio de la clase o de la sección, excluyendo los bienes de libre importación.
Fuente: Leyes 117 de 1913 y 62 de 1931, y Decretos 2218 de 1950 y 1345 de 1959.

En 1950 se hizo una modificación que empezó a desintegrar el viejo sistema impositivo real. Con el Decreto 2218 de ese año se crearon tres grupos de bienes[413]. Uno se liquidaba con base en el peso bruto de la mercancía (kilos y metros lineales), otro con un tipo impositivo *ad valorem*, y para la mayoría de posiciones arancelarias se le dejó la opción al importador para que liquidara el gravamen con el peso o con la tarifa equivalente *ad valorem* (Cuadro 4). El sistema mixto quedó ratificado por el Decreto 112 de 1957 y por última vez en 1959 con los Decretos 205, 1345 y 1347.

También se procedió a armonizar el sistema impositivo a las importaciones con las innovaciones de clasificación arancelaria que se imponían en el mundo.

En ese momento la dependencia fiscal del país alcanzaba un 35%, resultado que le dio al Estado mayor espacio para radicalizar su política de protección a la industria instalada en el país; ya no importaba la nacionalidad del propietario, aspecto que había sido relevante hasta 1930, sino que ahora se protegería también a las empresas extranjeras. El Gobierno Nacional empezó a utilizar los instrumentos legales a su alcance para ejercer controles cuantitativos a las importaciones por medio de la reclasificación de los bienes entre los regímenes de aprobación de licencias de importación: de prohibida importación, protegidos (100% de arancel), de protección media y de protección baja (tarifas arancelarias mínimas o de libre importación).

413 La modificación del arancel de aduanas se hizo con base en las facultades extraordinarias concedidas al presidente de la República con la Ley 100 de 1958.

Esas reclasificaciones respondieron a tres causas: la disponibilidad de reservas internacionales, los intereses de los grupos de presión y las políticas gubernamentales sectoriales[414].

El efecto de esa política fue la creación de monopolios y oligopolios –especialmente en las ramas de alimentos y bebidas, petroquímica y automotriz– y el impulso que recibieron empresas pequeñas de propiedad de nacionales, tales como las de cueros, textiles y calzado. Pese al fuerte uso del instrumento arancelario no se consiguió desarrollar la producción de bienes de capital pesado y de alta tecnología. Lo máximo que logró la política fue la ampliación de una industria de maquinaria y equipo liviano, principalmente eléctrico. Por eso, con las reformas de los sesenta se procedió a profundizar la política de industrialización con base en la promoción de exportaciones, como se mostró en el capítulo dos.

Con la crisis cambiaria y fiscal de los sesenta, además de implantar una autoridad monetaria independiente del Banco de la República, se estableció un nuevo régimen cambiario –*crawling peg*– y un régimen de comercio exterior para restringir el libre comercio (se creó el Instituto de Comercio Exterior –Incomex).

Los tres elementos actuaron vinculados y coordinados[415] para controlar los impactos monetarios del flujo de reservas internacionales, la inflación, asignar el uso de las reservas internacionales a las importaciones que generaran el mayor beneficio social[416], y para armonizar las tarifas arancelarias con los acuerdos internacionales de comercio exterior. Si bien es cierto que en el argot colombiano se utiliza el concepto de protección para evaluar el régimen cambiario y arancelario (Garay, 1991), las decisiones de política

414 El análisis a profundidad de la política comercial y arancelaria del periodo se encuentra en Díaz-Alejandro (2003) y Garay (1991).

415 "El sistema consta de un conjunto de mecanismos de regulación cuyo primer objeto es concentrar los recursos en las reservas internacionales que administra el Banco de la República. De otro lado, para regular la demanda cuenta con el instrumento de los registros de importación aplicado al mercado de bienes, requisito previo para que cualquier mercancía pueda ser introducida al país. El monto global de registros, a su vez, está limitado por un presupuesto que determina la cuantía máxima, según sea la disponibilidad previsible de recursos externos" (Ortega, 1987: 16).

416 Según la Misión del Banco Mundial, para la época, "A diferencia de las políticas comerciales de otros países de América Latina, la política colombiana de promoción de exportaciones y substitución de importaciones se encaminó primordialmente a modificar la estructura de la balanza de pagos en un sentido amplio y no a coadyuvar a la industrialización en particular" (Banco Mundial, 1970: 200).

y el contexto en que se tomaron indican que lo fundamental no fue la protección sino la administración de un recurso escaso: el volumen de reservas internacionales.

En los setenta la bonanza cafetera estimuló una apertura comercial con reducción de aranceles y una reclasificación hacia los regímenes de licencias de libre importación y protección media. Con la crisis económica y fiscal posterior (febrero de 1983) el Gobierno Nacional Central expidió normas mediante las cuales eliminó los impuestos de tonelaje a los bienes exportados e importados y el adicional a las personas que permanecían más de tres meses en el exterior –o impuesto de ausentismo–, declarado inexequible por el Consejo de Estado.

Con las reformas de 1984 y 1985 el GNC bajó el arancel promedio implícito en diez puntos porcentuales (de 41,7% pasó a ubicarse en 31,4%). En el segundo lustro de los ochenta la política flexibilizó y racionalizó el uso: hizo menos restrictivo el régimen de licencia con el fin de estimular la inversión de nacionales. Se modificaron algunos aranceles y se sustituyeron por un impuesto a las importaciones con una tarifa del 18% de su valor CIF (Ley 75 de 1986).

Como parte esencial del Programa de Modernización de la Economía Colombiana de 1989, además de incrementar las partidas arancelarias de libre importación se redujo el arancel con el propósito de someter a la producción nacional a la competencia. A principios de 1990 la estructura del arancel consistía en 10 tramos arancelarios. En los cuatro niveles intermedios (con tarifas de 5%, 10%, 15% y 20%) se concentraron la mayoría de los productos, y en los otros tres niveles los casos especiales.

Igualmente, se estableció una reducción progresiva de la sobretasa sobre el valor CIF de las importaciones[417]: se pasó de una tarifa del 18% al 16%, y se implantó una reducción gradual del arancel promedio sin sobretasas de 16,5% a 7%. De manera que en los primeros años de la década de los noventa el arancel promedio pasó de 26,6% a 11,5%. En lo restante de la última década del siglo XX se procedió a gestionar las reducciones provocadas por la política de apertura económica y a afinar los aspectos de administración tributaria[418].

417 Ley 49 de 1990.

418 La Ley 488 de 1998 y el Decreto 1344 de 1999 (Circular DIAN 16 del 19 de agosto de 1999) establecieron las tarifas promedio implícitas.

A lo largo del siglo XX y lo transcurrido del XXI el instrumento arancelario se activó ante circunstancias tan diversas como la aceleración de la inflación de 1926 mencionada anteriormente, el Crac del 29, la guerra con el Perú (1932), la Primera y Segunda Guerras Mundiales, el excesivo aumento (1976-1979) o caída en las reservas internacionales (1960 y 1982), la necesidad de recursos adicionales para financiar el plan de gasto (1972) o por cambio de modelo de crecimiento económico (1989-1990). Estos acontecimientos dejaron huella en la tendencia de mediano y largo plazo en el recaudo de los impuestos a la actividad económica externa y, desde luego, en el manejo de la política fiscal, en especial aquellos que fueron profundos, como las guerras mundiales, la crisis del 29 y la bonanza cafetera. Sin embargo, la variable que fue el común denominador en el diseño y ejecución de la política impositiva de todo el período fue la disponibilidad de reservas internacionales que, precisamente, dependió de los eventos ya señalados.

Por las características económicas del país, la sociedad política no es propensa a crear tributos a las exportaciones, pero los ha utilizado y se ha beneficiado de ellos en coyunturas específicas, aunque siempre como instrumento subsidiario de otras políticas o para derivar recursos parafiscales con los impuestos al café. En 1913 se implantó el primer derecho de exportación de un peso por kilo a la paja de iraca, nacuma o toquilla para la fabricación de sombreros, de tres pesos para los pájaros disecados y de hasta el 6% del valor de la tagua (Ley 116 de 1913). En 1931 se estableció una tarifa de $0,02 por cada racimo de banano exportado; y en 1959 se estableció un impuesto a la exportación de café denominado retención cafetera, igual a una cantidad de café pergamino equivalente del 15% de café excelso exportado[419], con el fin de utilizar los recursos para estabilizar el precio interno del grano de acuerdo con la política cafetera.

Y con el propósito de racionar el uso de las divisas se gravaron los giros al y desde el exterior. En 1932 se les aplicó una carga a los giros provenientes de las exportaciones, en 1940 se creó un impuesto de $0,05 por cada dólar que se girara al exterior[420], y en 1948 se impusieron tarifas al valor de giros al exterior para pago de importaciones.

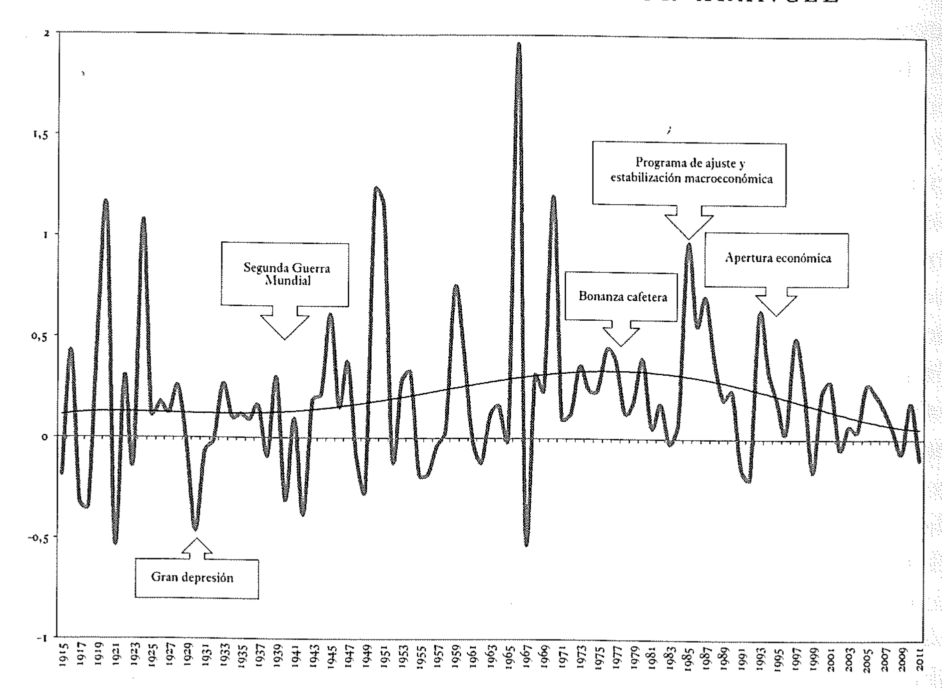
Todos los cambios arancelarios dejaron como resultado un crecimiento promedio año de 18,6% nominal durante un siglo. Empezó como fuente

419 Artículo 24 de la Ley 1 de 1959.

420 Decreto 2078 de 1940.

fiscal y terminó como instrumento de política sectorial y macroeconómica. Como se reporta en la Gráfica 31, entre 1950 y 1990 el crecimiento del recaudo por impuestos a la actividad económica externa tuvo un promedio anual de 25%, con un salto entre 1975 y 1989 cuando alcanzó un promedio de 30% anual. Esa dinámica se presentó cuando el fisco había disminuido su dependencia financiera de la imposición externa. En lo transcurrido del siglo XXI, su tasa de crecimiento tiende a retornar a los niveles de los años del Crac del 29.

GRÁFICA 31
CRECIMIENTO DEL RECAUDO POR ARANCEL



Fuente: cálculos propios con base en CGR, DIAN y MHCP.

3.3.2.3.3. IMPUESTOS AL CONSUMO, A LAS VENTAS Y OTROS GRAVÁMENES

La sociedad política colombiana conservó del siglo XIX e introdujo durante el XX una serie de impuestos con el propósito de elevar el recaudo y mitigar los efectos de los choques que recibían las finanzas públicas por la vigencia

de un sistema real, inelástico y dependiente de los derechos de importación. Hasta los años setenta el objetivo nunca se logró: la suma de los ingresos que se generaron no fueron significativos y su participación en el total de recaudo fue bajo. En el período comprendido entre 1920 y 1964, todos esos impuestos representaron un promedio anual de 14,2% del recaudo total (Gráficas 22 y 24). A partir del año siguiente, uno de ellos, el impuesto a las ventas, empezó a determinar y a darle elasticidad al recaudo total.

Los impuestos indirectos diferentes a los derechos de importación tuvieron tres etapas. En la primera, comprendida entre 1905 y 1964, el grupo en el poder los utilizó como fuente complementaria de los derechos de importación y surgieron en momentos de problemas de financiamiento del gasto. Del siglo XIX venían los impuestos a la sal, de timbre y papel sellado, y de sucesiones. La participación en el recaudo total que tenía el impuesto a la sal perduró hasta los años veinte, momento en que el Gobierno Nacional lo pignoró al Banco de la República. Con el cambio institucional de 1992-1994 se desmontó y se entregó la producción de sal al sector privado. En la reforma de 1927 se modificó la administración del impuesto de timbre y papel sellado, y en las reformas del treinta se incrementaron sus tasas. En 1981 se desmontó el impuesto de papel sellado[421].

A principios del siglo XX se introdujeron los impuestos al consumo[422]. Los antecedentes inmediatos fueron el impuesto a la sal, que venía desde la colonia, y el gravamen a la elaboración de cigarrillos (Ley 72 de 1894).

Para cubrir la falta de recursos, en 1927 se estableció un impuesto a los tiquetes de transporte y de un centavo de peso al consumo de gasolina por botella de 750 gramos[423]. Con el fin de financiar la guerra con el Perú se creó en 1932 el impuesto a los espectáculos públicos y juegos, a las rifas y loterías, y a los teléfonos. En 1942 se introdujo el gravamen a los tejidos, las cervezas, el cemento y el azúcar de producción nacional, aun cuando se suprimieron unos meses después. Por último, se implantó el impuesto a la ventas de casas prefabricadas (Decreto Legislativo 384).

Con el desarrollo económico y social del país entraron al mercado productos que crearon nuevas necesidades de gasto público, gastos que se empezaron a cubrir con impuestos específicos. Este es el caso de los vehículos. Se creó

---

421 Ley 39 de 1981.
422 Leyes 126 de 1914 y 69 de 1917
423 El impuesto al consumo de gasolina y a los pasajes fue creado con la Ley 106 de 1927.

el impuesto sobre las ventas de vehículos de fabricación nacional (Decreto Legislativo 391), el impuesto de circulación y tránsito (Decretos Legislativos 72 y 392) y el impuesto al consumo de gasolina (Decreto Legislativo 390). Luego, para financiar el gasto en infraestructura que exigía el incremento en la cantidad de vehículos, se dejó el impuesto de gasolina como impuesto de destinación específica, dedicado a la construcción y mantenimiento de calles y carreteras intermunicipales. Excepto el de gasolina, ninguno de ellos fue representativo en el recaudo y algunos fueron cedidos o incorporados a las finanzas departamentales y municipales.

Los llamados impuestos a los vicios se incorporaron a la estructura tributaria primero con fines recaudatorios y luego para cubrir los gastos públicos que causaban los *males* de su consumo. En este grupo se tiene el impuesto al consumo de tabaco, de cigarrillos (Decreto Legislativo 383) y el impuesto de cervezas y licores (Decretos Legislativos 71 y 396).

La segunda etapa empezó en 1963 con el establecimiento del impuesto a las ventas. Como antecedentes internacionales se tenían el impuesto a las ventas al sector manufacturero instituido en 1935 en Argentina y el impuesto a las ventas en Francia en 1948. El primer impuesto a las ventas en Colombia surgió en 1942 (Decreto 1361 de 1942), pero no se hizo efectivo porque el Estado lo suprimió ese mismo año (Ley 45 de 1942), y a cambio se estableció un impuesto del 5% a la venta de cervezas en puerta de fábrica.

Las necesidades de recursos impositivos en el segundo lustro de los cincuenta obligó al Estado a realizar un giro en la tributación indirecta: para alcanzar la estabilidad fiscal creó el impuesto a las ventas con la Ley 21 de 1963.

El impuesto recayó en los productos terminados, y los sujetos pasivos y los responsables de la obligación impositiva fueron los productores e importadores. Se fijó como tasa impositiva una franja que iba del 3% al 10%. La ley que creó el impuesto le entregó facultades al GNC para establecer las bases con sus respectivas tasas en la franja establecida por la norma. Con el Decreto 3288 de 1963 el gobierno reglamentó el impuesto de ventas y estableció que se empezaría a cobrar en 1965 (Cuadro 5). El tributo inicial gravó bienes domésticos terminados y artículos comparables importados con tarifas de 3%, 5%, 8% y 10%.

CUADRO 5

TARIFAS DEL IMPUESTO DE VENTAS

Norma	Impuesto a las ventas	Impuesto al valor agregado	
		Generales	Específicos
Ley 21 de 1963	3% al 10%		
Decreto 3288 de 1963	3%, 5%, 8% y 10%		
Decreto 1595 de 1966	4% al 15%		
Decreto 435 de 1971	3%, 8%, 10% y 15%		
Decreto Legislativo 1988 de 1974	6%, 15% y 35%		4% para el ACPM y 10% para la gasolina.
Decreto 3541 de 1983 (transformó el impuesto a las ventas en IVA)		10%	4%, 6%, 8%, 15%. 20% para vehículos tipo popular y 35% para bienes suntuarios
Ley 49 de 1990		12%	20% y 35%
Ley 6 de 1992		14%	8%, 12% 20%, 35% y 45%
Ley 223 de 1995		16%	8%, 10%, 20%, 35% y 45%
Ley 488 de 1998		15%*	8%, 10%, 20%, 35% y 45%
Ley 633 de 2000		16%	8%, 10%, 20%, 35% y 45%
Ley 788 de 2002		16%	2%, 5%,7%, 11%, 20% y 38%
Ley 863 de 2003	Se devuelven dos punto del IVA por pago con tarjeta crédito.		
Ley 1111 de 2006		16%	1,6%, 10%, 20%, 25% y 35%
Ley 1607 de 2012		16%	4% para telefonía móvil, 5% y 8%

* Vigente a partir del primero de noviembre de 1999.

Fuente: DIAN, *Diario Oficial* (varios números) y *Gaceta del Congreso* n.º 666.

El impuesto fue monofásico pues se liquidaba únicamente sobre el valor del producto en fábrica o en aduana[424]. Se implantó en una economía donde en el sector industrial operaban empresas pequeñas e informales y con una administración tributaria sin la capacidad de fiscalización y control al contribuyente, por lo cual el profesor BIRD calificó al gravamen como un impuesto a la honradez[425].

Apenas entró en vigencia el impuesto a las ventas se reformó: las tarifas pasaron a un rango de 4% al 15% (Decreto 1595 de 1966). A partir de ese momento se inició una época en la que la imposición indirecta empezó nuevamente a tomar importancia y a desplazar de manera paulatina a la imposición directa (Grafica 22).

424 Las ventas entre empresas del sector industrial estaban libres del impuesto siempre y cuando el comprador expidiera una carta donde constara que el producto iba a ser utilizado como insumo.

425 Citado por SILVA (1984). La autora hace una presentación de las características impositivas del impuesto de las reformas de 1963, 1974 y 1983.

En el primer lustro de los setenta, para financiar el plan de gasto y por los riesgos que implicaba tramitar una reforma ante el Congreso y darles oportunidad a los grupos de presión para poner los elementos esenciales de los gravámenes a su favor, el Gobierno Nacional optó por utilizar las facultades que le dio la Ley 20 de 1970[426] e incrementó las tarifas del impuesto de ventas[427] a 3%, 8%, 10% y 15% .

En 1974, con la intención de contraer la demanda agregada para controlar la inflación y modificar la estructura de consumo (Vásquez, 1976), pero también con el fin de aumentar el recaudo, con decretos legislativos el GNC modificó sustancialmente el gravamen: introdujo un impuesto de carácter general y como hecho generador la venta entre vendedor final y consumidor. Ese cambio implicó, por un lado, la ampliación de la base y, segundo, la administración aumentó la cantidad de responsables del impuesto, lo que requirió modificaciones en su operación administrativa. Se introdujeron siete tarifas: 0% para los bienes exentos, 4% para productos derivados del petróleo, 6% para algunos bienes de consumo masivo (vestuario, calzado, insumos para la construcción de vivienda, entre otros), 10% para la gasolina motor, 15% para bienes no clasificados en otra tarifa y 35% para bienes suntuarios[428].

Para evitar efectos colaterales de incidencia sobre la población más pobre, se dividieron los bienes de manera arbitraria entre consumo básico (alimentos y medicamentos) y suntuarios o de lujo. Se presumió que la canasta de consumo de los pobres correspondía únicamente a la básica y, por tanto, los bienes que la componían quedaron exentos y se gravaron los suntuarios. Pero también se dejaron exentos algunos insumos agropecuarios, pues se consideró que el impuesto podía ser trasladado al consumidor final. Las exportaciones continuaron no sujetas. Asimismo, se igualaron las tarifas impositivas entre bienes de producción nacional e importados.

La última etapa empezó en 1983. El Gobierno Nacional utilizó la crisis económica de 1982-1984 para reformar el impuesto con legislación de excepción. Primero redujo la tarifa para los automotores de producción nacional y aumentó la tarifa de los importados, e incrementó el impuesto de rodamiento para vehículos (Decreto Legislativo 3744 de 1982). La reforma tuvo un tropiezo: la Corte Suprema de Justicia declaró parcialmente exequible al Decreto[429].

La inexequibilidad parcial de las reformas impositivas de 1982 abrió la posibilidad para realizar una reforma de fondo y el GNC la hizo. Con esto se inició la última etapa, 1983-2012. Con la reforma de 1983 se transformó el impuesto de ventas en el Impuesto al Valor Agregado –IVA–[430] (Decreto 3541 de 1983). Esta es la innovación substancial de los últimos cuarenta años en la tributación del país[431].

Antes de expedirse el decreto de modificación del impuesto de ventas, la Federación Nacional de Comerciantes –Fenalco– se mostró de acuerdo con la propuesta de reducir las tarifas de los impuestos indirectos plasmada en el plan de desarrollo. Argumentó que con ello se ampliarían las bases y disminuiría la evasión. Pero posteriormente se opuso cuando se implantó el IVA.

Con la reforma de 1983 se buscaba neutralidad impositiva, por eso el nuevo impuesto se amplió a nivel de distribución y se dejaron exentos los pequeños vendedores. Pero también tuvo objetivos como proveer nuevos recursos para disminuir el déficit fiscal, aumentar la base gravable para ganar en elasticidad recaudatoria y, al unificar tarifas, impedir que productos gravados con una tarifa inferior a la de sus insumos creara la posibilidad para que sus productores solicitaran la devolución de impuestos (Orozco, 1984; Bueno, 1984). La reforma consolidó las anteriores tarifas en una general de 10% que incluyó a los bienes que anteriormente estaban al 6% y al 15% y mantuvo la de 35% para bienes suntuarios. A partir de la Ley 9 de 1983 se incorporaron varias tarifas para la venta de vehículos, de acuerdo con su

426 La ley facultó al Gobierno Nacional para crear cualquier contribución necesaria para financiar el reajuste de las pensiones de jubilación.

427 Decretos 435 de 1971 y 284 de 1973.

428 En la tarifa del 15% se encontraba la mayoría de materias primas.

429 Cepeda (1985) hace un análisis político sobre esta reforma.

430 En 1973 solo Brasil, Ecuador y Uruguay contaban con un impuesto al valor agregado aplicable a todos los niveles de producción y comercialización, y para 1984 ya regía en Argentina, Bolivia, Chile, Costa Rica, México, Ecuador, Haití, Honduras, Nicaragua, Panamá, Perú y Uruguay (Casanegra, 1984).

431 La CGR (1983: 3), refiriéndose a las normas expedidas hasta marzo de 1983, no reconoce ninguna novedad en la reforma, al afirmar que "El impuesto sobre la renta ya había sido aclimatado en el país desde las reformas tributaria de 1918 y 1927; los incentivos a la capitalización datan especialmente de la reforma tributaria de 1960; los mecanismos de la renta presuntiva y del impuesto de ganancias ocasionales, incorporados por la reforma Betancur en materia del impuesto sobre la renta, provenían de las recomendaciones del Banco Mundial de 1956 y de las reformas de 1973 y 1974; los reavalúos catastrales automáticos habían sido experimentados en virtud de medidas dictadas en 1948 y 1953; las mutaciones al anacrónico impuesto de industria y comercio en alguna forma de impuesto a las ventas había sido propuesta por la Misión Musgrave desde hace cerca de quince años...".

cilindraje y su uso: público o privado, o para transporte de mercancías o pasajeros.

En la reforma de 1986 se desmontaron exenciones al impuesto con el fin de ganar eficiencia impositiva. Dos años después se introdujeron exenciones al impuesto del valor CIF: 18% a las importaciones realizadas por los hospitales públicos o privados (Decreto 275 de 1988). En la Ley 49 de 1990 la tarifa general del IVA se incrementó al 12% y se modificaron los bienes excluidos con lo que se amplió la base. Igualmente, se redujo de forma progresiva la sobretasa sobre el valor CIF de las importaciones al pasarlas de 18% al 16%, y se estableció una reducción gradual del arancel promedio sin sobretasas de 16,5% a 7%.

Todas las modificaciones en los elementos esenciales del gravamen llevaron a que su participación se incrementara en el recaudo total y se convirtiera en fuente importante de la regresividad que muestra el sistema impositivo colombiano.

En cuanto a los otros impuestos que aún se mantenían, el de timbre nacional se empezó a cobrar sobre instrumentos privados, incluidos los títulos valores (Ley 35 de 1985). Pese a que aún se mantiene, su recaudo no es significativo. Y el impuesto de sucesiones se eliminó en la reforma de 1983.

3.3.2.4. INTRODUCCIÓN DE DISTORSIONES AL SISTEMA

A la tensión entre la necesidad de la sociedad política por nuevos recursos, la exigencia de la sociedad civil para que se mantengan o se disminuyan los gravámenes y la presión del resto de la población por acceder a un mínimo de bienestar social, se le busca solución en el Congreso con redefiniciones de las categorías impositivas, de las exenciones y de las deducciones. En la negociación con los diferentes actores, el Estado no actúa con criterio único y con el objetivo de fortalecer su base financiera. Los integrantes de la sociedad política se fragmentan entre quienes gestionan prerrogativas impositivas a favor de sectores específicos de la sociedad –que es la actitud de la mayoría de legisladores– y los que buscan disminuir o desmontar privilegios –la minoría de ellos. Los primeros son conscientes de los intereses particulares que representan y actúan en consecuencia pero, como son mayoría, conducen a la sociedad política a establecer una imposición conforme con particularidades y singularidades, por lo que la norma no es lo general sino que es hecha a medida de intereses particulares por medio de las excepciones impositivas.

Este tipo de solución es congruente con un Estado débil y en proceso de consolidación, con grupos armados que aún le disputan el poder político[432] y la tributación, y en un entorno social donde en todas las aristas de la vida predomina la lógica de lo privado sin consideración por lo colectivo.

3.3.2.4.1. LAS EXENCIONES, LAS DEDUCCIONES Y GRUPOS DE PRESIÓN

La imposición es una variable que recoge las tensiones de tipo distributivo que enfrenta una sociedad. La pugna se soluciona en la palestra política, y el resultado que allí se pueda obtener depende de la correlación de fuerzas de poder entre los diferentes actores privados, entre estos y la sociedad política, la fragmentación que esta tenga y los intereses que defiendan los integrantes del Estado.

La supremacía de los impuestos indirectos durante el primer siglo de independencia es un indicador sencillo de la preferencia política por mantener inalterada la distribución de la carga tributaria y el ingreso disponible entre las diferentes clases sociales. La presión de un sector de la sociedad política y, ante todo, las exigencias que le impusieron los hechos económicos al bloque hegemónico, los obligó a ir en contra de sus convicciones y a establecer el impuesto de renta en 1918. Esa implantación no se hizo por progresividad, se hizo para diversificar la estructura impositiva y con ello ganar en estabilidad fiscal.

El impuesto de renta nació con uno de sus signos característicos y perennes a lo largo de su historia: las exenciones, deducciones y no sujeciones. En la ley que lo implantó se aprobó una deducción general de $360 a los contribuyentes, se redujo el 5% de la liquidación por cada hijo o persona a cargo y se decretaron deducciones adicionales para los contribuyentes dedicados al culto católico. Estas primeras deducciones fueron al mismo tiempo el señuelo de negociación política para alcanzar su aprobación después de más de un siglo de rechazo, y la forma como una parte de la sociedad política protegía el statu quo económico.

Como el impuesto de renta no fue importante en el recaudo en sus primeros años de vida, las modificaciones realizadas en la década de los veinte

432 A principios de los noventa del siglo XX algunos analistas lo alcanzaron a denominar Estado fallido, y los más benévolos Estado débil.

fueron de tipo técnico y tuvieron como finalidad precisar la liquidación del impuesto. En 1927, en medio de un ambiente económico en alza, se amplió la escala de tarifas, se dejó exentos a los contribuyentes con rentas menores a $1.200 anuales y se gravaron las rentas en cabeza de las sociedades jurídicas; y para las sociedades de personas se gravó la participación que recibían los socios (Ley 64 de 1927). Esta fue la primera vez que se introdujo la doble tributación y no se presentó una oposición significativa por parte de los empresarios porque, en esa época, la sociedad anónima no era la forma dominante de organización empresarial y las agremiaciones de dueños del capital apenas empezaban a constituirse y a tomar fuerza política.

En las dos reformas de los años treinta se aumentó la imposición a la renta en un contexto de mayor industrialización, desarrollo financiero y organización empresarial y sindical. En la de 1931 se mantuvieron las exenciones y las deducciones, y en la de 1935 se ampliaron las exenciones y las deducciones pero a cambio se introdujo el impuesto sobre el exceso de utilidades y el impuesto complementario de patrimonio[433] (Ley 78 de 1935). El nuevo gravamen hizo reaccionar en su contra a una parte pequeña de la sociedad civil. En efecto, el 7 de marzo de 1935, ente el anuncio de las reformas políticas y económicas –las garantías a los trabajadores y la modificación en el impuesto de renta–, se fundó la Asociación Patriótica Económica Nacional[434] –APEN– para oponerse a los cambios. Una vez aprobada la reforma tributaria de 1935 la Asociación se propuso como objetivo lograr el desmonte del impuesto de exceso de utilidades y complementario de patrimonio. Esa oposición indica un distanciamiento transitorio entre los integrantes de la sociedad política y una parte prestante de la sociedad civil. En este caso, los integrantes del Estado tomaron distancia del interés privado y actuaron a favor de la modernización del país, incluida la parte fiscal.

Pero bastó una modificación a otro gravamen para *corregir* el viraje político que se había dado a favor de incrementar la imposición directa. En la reforma al impuesto a la masa global hereditaria, asignaciones y donaciones, se introdujo una aclaración al artículo 8.° de la Ley 78 de 1935 o complementaria de patrimonio y exceso de utilidades. La "aclaración" incrementó

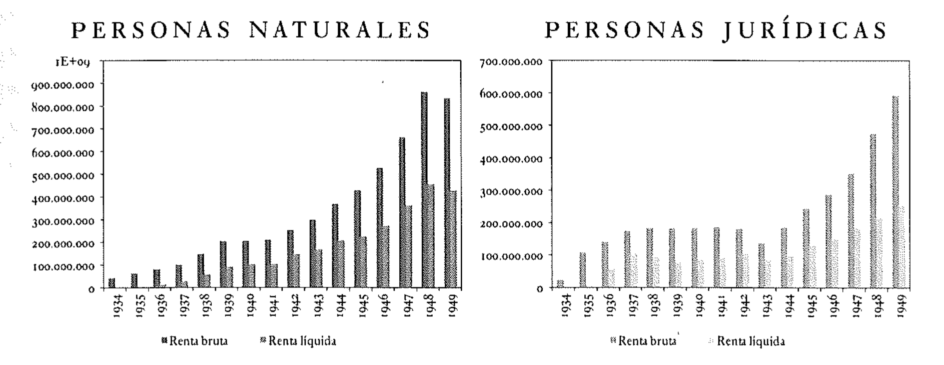
---

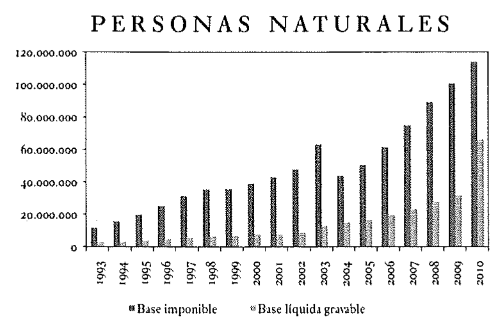
433 "Para los efectos de esta Ley, se denomina patrimonio el conjunto de derechos apreciables en dinero que tiene una persona, deducido el monto de sus deudas" (art. 21).

434 La APEN la integraron el ala derecha de los partidos Conservador y Liberal, que también eran la personas más ricas en los sectores industrial, agropecuario y comercio.

las exenciones a las personas naturales: se eximieron los primeros $600 de toda persona soltera, viuda o separada legalmente del cónyuge, para las parejas se aprobó una sola exención de $1.200 y por cada persona a la que el contribuyente estaba obligado a sostener y educar una exención de $300 (Ley 63 de 1936).

GRÁFICA 32
IMPUESTO SOBRE LA RENTA: BASE IMPONIBLE Y BASE LÍQUIDA O NETA





Fuente: Cálculos propios con base en DIAN.

En los veinte años siguientes el Estado utilizó la imposición como subsidiaria de políticas sectoriales. En 1940 se introdujeron exenciones al impuesto al patrimonio con el propósito de impulsar la industrialización del país y hacia finales de la década se profundizó ese tipo de apoyo. El Legislativo elevó las exenciones en el impuesto de renta (Ley 35 de 1948) y creó exenciones especiales para la única empresa siderúrgica del país (Ley 95 de 1948), y en 1956, el gobierno de facto estableció exenciones para las ramas automotriz y metalmecánica, acciones que contaron con el beneplácito del sector industrial.

Las exenciones y las deducciones redujeron[435] la base líquida o neta, con el respectivo impacto en el volumen de recaudo. Como se muestra en la Gráfica 32, la carga efectiva de las personas naturales o físicas fue superior a la que soportaron las personas jurídicas, es decir, esas prerrogativas introdujeron elementos de inequidad en el tratamiento por tipo de contribuyente. Adicionalmente la sobrerrepresentación política del sector agropecuario en el Congreso actuó en la misma dirección, al otorgar beneficios a los propietarios de la tierra.

El punto de quiebre lo estableció el gobierno de facto. Por un lado, y por primera vez, se incrementaron las tarifas marginales del impuesto de renta y alcanzaron el punto más alto de la historia tributaria del país; se estableció por segunda vez la doble tributación, primero a la sociedad y luego a los dividendos o participaciones que recibían los socios (art. 7.° del Decreto 2317 de 1953), y se modificó la tributación a los dueños de la tierra, pero cuestiones prácticas, como la ausencia de un catastro, y la presión política de los agricultores llevó la medida a un fracaso. En circunstancias políticas normales esas modificaciones hubiesen sido imposibles, dadas las características del proceso político en Colombia. Pero, por otro lado, ese punto de quiebre creó un consenso entre las élites, que condujo a un monopolio político y a un pacto implícito para desmontar la presión tributaria.

Con la creación del Frente Nacional se inició un período de treinta y cinco años (1957-1990) en el que se crearon privilegios fiscales favorables a los empresarios que modificaron las cargas impositivas en contra de los demás sectores de la sociedad. Lo que en la dictadura era ascendente, desde 1960 tomó dirección contraria. La primera manifestación fue la reforma tributaria de 1960, que elevó la tarifa marginal del impuesto de renta pero al mismo tiempo estableció 25 tipos de rentas exentas (Ley 81 de 1960), como fruto de los arreglos entre quienes participaron de manera activa en el proceso, es decir, los congresistas, el Gobierno Nacional y los gremios económicos (Agudelo, 1961). En los primeros años de este período los gremios empresariales –no el empresario individual– ya tenían una influencia fuerte sobre los integrantes del legislativo que dejaba al gobierno sin capacidad de negociación en los proyectos de ley relacionados con aspectos fiscales. Cuando, por cualquier motivo, surgía la oposición a una reforma, todos los grupos utilizaban con frecuencia el argumento de que el proyecto iba en contra de la "preservación de la paz".

435 Algunos empresarios creían que las exenciones y deducciones no disminuían la carga; por ejemplo, cuando se presentó una propuesta de reforma para crear un impuesto especial a las ganancias ocasionales, el gerente de la Compañía Colombiana de Tejidos le manifestó al Ministro de Hacienda que la tarifa sobre utilidades en el país alcanzaba un 83,16%. En su respuesta el Ministro le señaló que las empresas de textiles apenas tenían una tarifa de 28,32%, en tanto que las sociedades presentaban una de 25,37%, las personas naturales el 6,67% y las personas naturales y sociedades un 12,82% (De Paula, 1929).

La entrada en vigencia del impuesto a las ventas en 1965, con la importancia que progresivamente tomó dentro del total del recaudo, y el choque generado por la bonanza cafetera del segundo lustro de los setenta, les permitió a la sociedad política y a la civil tener grados de libertad para profundizar la reducción de la presión fiscal a los dueños del factor capital con la disminución de tarifas y el aumento de exenciones y deducciones. El premio de consolación para las personas naturales fue la reducción gradual de las exenciones personales y por personas a cargo (Ley 27 de 1969).

La predisposición a redelinear la carga impositiva llegó a su culmen entre 1968 y 1982, lapso en el cual detonó la política de *alivio tributario*. Empezó con las exenciones aprobadas con la Ley 27 de 1969, siguió con los incentivos tributarios al sector agropecuario (Ley 5 de 1973), luego se pasó a desmontar el impuesto complementario de exceso de utilidades (Ley 6 de 1973), se redujeron las tarifas, se eximió del impuesto a los contribuyentes que dedicaran la suma del pago del gravamen a inversiones con período mayor de un año, se prorrogó el período de reducción de exenciones dadas por la Ley 27 y se redujo al 20% la renta líquida que excediera de $60.000. Así, en 1973 los empresarios lograron lo que no consiguió la APEN en los treinta.

Se incorporó la renta presuntiva para el sector agropecuario (Ley 4 de 1973), pero de inmediato se incluyeron exenciones al impuesto de patrimonio y una reducción al impuesto bruto de renta para ampliar la frontera agrícola, y se declararon exentas de renta y patrimonio durante diez años las nuevas explotaciones agropecuarias realizadas en los departamentos de La Guajira y Chocó y las regiones de la Orinoquia y la Amazonia colombianas (Ley 5 de 1973).

Posteriormente, en 1974, se introdujeron nuevas modificaciones por medio de las reglamentaciones a las leyes. Se aumentaron las deducciones sobre pensiones, lo cual tuvo un impacto sobre el recaudo, o como lo reveló el Subdirector de Impuestos Nacionales de la época, "... en forma tal que muchas empresas especialmente las grandes no tuvieron que pagar impuesto alguno" (Vásquez, 1976).

En este período el Gobierno Nacional Central fue ambivalente y, por ello mismo, contradictorio en el diseño y ejecución de la política fiscal: por un lado requería recursos para mantener el equilibrio fiscal, pero por otro se unía al conjunto de medidas para reducir la imposición, es decir, impulsaba el llamado *alivio tributario*. En un par de ocasiones, con el propósito de incentivar el crecimiento económico. En 1971 planteó estimular la investigación y el desarrollo científico con un crédito tributario del 8% sobre el gasto en investigación y una renta exenta para los investigadores que fueran personas naturales, propuesta que no fue aceptada por el Congreso. Y en 1972 motivó la repatriación de profesionales para que contribuyeran con el desarrollo tecnológico del país con la exención del impuesto de aduanas.

En 1974, la contradicción gubernamental fue profunda. Primero declaró la emergencia económica para evitar el trámite de la reforma en el Congreso y así conseguir un objetivo específico: anular la influencia de los grupos de presión sobre los legisladores (Vásquez, 1976). Con esta estrategia se quitó sus prerrogativas, pues eliminó las exenciones en el impuesto de aduana que tenían las entidades públicas descentralizadas y se incorporaron como contribuyentes del impuesto de renta las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del nivel nacional. Luego creó un régimen de renta presuntiva, amplió el impuesto a las ganancias ocasionales, eliminó exenciones y deducciones, y elevó las tarifas para personas naturales de altos ingresos (Decreto 1979 de 1974). La reforma generalizó la renta presuntiva en un 8% para todos los contribuyentes distintos de los asalariados.

Pero la decisión política de tener una estructura tributaria lo más neutral posible duró menos de un año. Al eliminar las exenciones en el impuesto de renta y complementarios se buscó reducir la presión de los grupos que defendían intereses particulares pero a cambio creó otra figura jurídica: los descuentos. Según el artículo 5.º de la Ley 49 de 1975 o de alivio fiscal,

> Para el año gravable de 1975 y siguientes, tendrán derecho a un descuento tributario especial las sociedades anónimas en donde el 51% ó más del capital suscrito pertenezca, conjunta o separadamente, a entidades colombianas de derecho público, a empresas industriales y comerciales del Estado, a personas naturales colombianas, y a sociedades en donde al menos un 51%, ó más de su capital sea de personas naturales colombianas o del Estado.

Con la nueva figura jurídica de los descuentos se incrementaron las herramientas para evitar la eliminación de las exenciones que minaban el recaudo:

> No obstante, como quiera que subsistían fuertes presiones y en algunos casos el cambio podría ser muy brusco, algunos estímulos permanecieron dentro del impuesto, pero de forma tal que no afectaran la determinación de las bases, sino que se revelaran en forma explícita a través de mecanismo del descuento tributario (Vásquez, 1976: 68).

El exdirector de impuestos no fue explícito en determinar las fuentes de las presiones, pero por las noticias de la época, por los comentarios de los candidatos presidenciales en la campaña de 1978 y por el análisis de Perry y Cárdenas (1986) se deduce que detrás estuvieron los gremios instituidos y algunos empresarios que se beneficiaban con estas medidas.

Pero, además, con el concepto de descuentos se dio origen a mayor evasión y elusión tributaria. Un expresidente aseguraba:

> Hoy ya es visible que, en algunos aspectos, esta reforma tributaria se ha traducido en una evasión, y en una evasión que está corrompiendo las costumbres de la moralidad pública. Por ejemplo, la forma como se reglamentó inicialmente el impuesto de ganancias ocasionales. Y aún, ya con las últimas reformas de lo que se llamó el "alivio" tributario, me parece que han introducido una evasión general en el impuesto de ganancias ocasionales (citado por Delgado, 1978: 286).

Forjados los descuentos el gobierno prosiguió con una segunda disminución de la carga impositiva en un contexto macroeconómico permeado por una bonanza cafetera. Empezó con la Ley 19 de 1976 o de alivio fiscal. En las explicaciones del Ministerio de Hacienda a la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes se dice:

> Con el fin de aliviar aún más la carga tributaria de las sociedades anónimas nacionales, que ya había sido reducida con la reforma de 1974, el proyecto de ley contempla la creación de un descuento tributario especial del 8 por ciento del total de impuesto que deben pagar las sociedades anónimas que tengan más de 51 por ciento de su capital suscrito en poder de inversionistas nacionales y un descuento de 12 por ciento para las sociedades anónimas abiertas (Jaramillo et al., 1976: 23).

Luego continuó con la campaña electoral de 1977-1978 cuando se utilizó como argumento aglutinador que "el país no resiste más impuestos" y que la tributación era la causa de la crisis industrial. Se sostuvo que los contribuyentes eran pocos, eran empresarios y que en ellos se concentraba la carga tributaria, por lo que se sugirió ampliar las bases y disminuir las tarifas. Una

vez llegó la nueva administración nacional en 1978, se procedió a tramitar una reforma cuyo propósito fue estimular al contribuyente y fomentar la capitalización de las empresas (Ley 20 de 1979).

Con el alivio tributario de 1979 se autorizó a las personas naturales a descontar del monto del impuesto básico de renta, como descuento personal especial, el 20% de los primeros $50.000 del precio del arrendamiento pagado por habitación más un 5% sobre el excedente de ese valor, y el 10% de los gastos en educación y salud. Y la renta exenta por concepto de pensiones subió a $20.000 mensuales. Para fomentar la capitalización se adoptó que la ganancia ocasional que surgía de la venta de activos se eximía del gravamen cuando el costo fiscal de los bienes más el 80% de la utilidad se emplearan en adquirir activos fijos y el 20% se usara para suscribir bonos del Instituto de Fomento Industrial; el descuento por dividendos recibidos de sociedades anónimas, fondos de inversión e intereses de ahorros se aplicaba sobre los primeros $100.000, cuando el patrimonio líquido era menor a $4 millones. Además, se incluyeron incentivos a la ganadería y a la venta de bienes.

Al cierre de este período (1968-1982) los gremios económicos ya se habían especializado en cabildeo político y lograron la reducción de la carga porque sus acciones se dieron en un entorno caracterizado por un cambio profundo en el proceso político, esto es, la atomización de los partidos tradicionales, el surgimiento de empresas políticas de tipo familiar y regional, y una profundización del conflicto armado entre el establecimiento y la guerrilla. Con el retorno a la competencia política en 1974, la financiación de las campañas de las empresas políticas fue el elemento que involucró aún más a los empresarios en el proceso político y con ello su poder de influencia en las decisiones del Congreso y del ejecutivo (Perry y Cárdenas, 1986).

El resultado del periodo fue una crisis fiscal profunda que estalló en 1982 al lado de la crisis financiera. Desde entonces y hasta 1990 se pasó al siguiente período de privilegios impositivos. En la reforma tributaria de 1982, realizada por el ejecutivo por vía de excepción, un mes después de dictados los decretos[436], en enero de 1983, las agremiaciones empresariales propusieron cambios en aquellos aspectos que consideraron lesivos para sus agremiados. FENALCO le presentó al Presidente de la República un estudio sobre la sociedad anónima. Gremios como la Asociación Bancaria, CAMACOL, ANIF y la ANDI estuvieron de acuerdo con la mayor parte de la reforma pero se unieron a las exigencias que se hacían para desmontar la doble tributación a sociedades diferentes a las anónimas, la retención en la fuente y algunos requisitos administrativos. De todas las exigencias lograron desmontar la doble tributación.

436 Los decretos con fuerza de ley fueron expedidos el 23 y el 31 de diciembre de 1982.

Hacia 1985, el GNC tenía en su agenda la implementación de una estrategia para reimpulsar al sector industrial, aumentar la tasa de crecimiento económico y mantener un incremento de los recaudos que garantizaran el nivel de gasto y un mínimo de déficit fiscal. Como parte de la estrategia se planteó la reforma de 1986 y se le definieron como objetivos disminuir las distorsiones en la asignación de recursos y ganar en equidad en el impuesto de renta y complementarios de tal manera que se incentivara la inversión. El diagnóstico del gobierno indicaba que la estructura tributaria del país tenía tratamientos de privilegio y que no consultaba la capacidad de pago del contribuyente (Pardo y Ramírez, 1988), en otras palabras, se concluía que había un exceso de carga tributaria para las empresas y para los contribuyentes naturales de más altos ingresos. En la parte procedimental el objetivo fue fortalecer la administración tributaria, para lo cual se buscó eliminar los procedimientos que generaban ineficiencia en el recaudo.

Los objetivos del gobierno quedaron plasmados en la Ley 75 de 1986. Se desmontaron algunas exenciones y se declararon no constitutivos de renta los dividendos y participaciones percibidos por los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, que fueran personas naturales residentes en el país; se establecieron deducciones para indemnizaciones por accidente de trabajo o enfermedad, indemnizaciones que implicaran protección a la maternidad, lo percibido por gastos de entierro del trabajador, auxilio de cesantía y los intereses de cesantías para trabajadores cuyos ingresos mensuales promedio de los últimos seis meses de vinculación laboral no excedieran de $300.000 de la época, los primeros $170.000 recibidos mensualmente por concepto de pensiones, el seguro por muerte y los gastos de representación de los altos mandatarios del Estado.

Uno de los legisladores que aprobó la reforma de 1986 sostuvo que la ley dio las condiciones para la

> ... disminución de tarifas, eliminación de la doble tributación, adecuación de las rentas exentas y las deducciones, retenciones en la fuente, incorporación de nuevos contribuyentes, estímulos fiscales a ciertas actividades, se continuó con el absurdo sistema de las amnistías... (Rosas, 1988: 44).

El último período de las distorsiones del sistema comprende desde 1990 a 2012. Se empezó con la decisión de excluir de la renta y de la ganancia ocasional la utilidad en la venta de acciones, se eliminó del ingreso constitutivo de renta la reinversión de utilidades, a los inversionistas extranjeros que reinvirtieran sus utilidades en el país se les difirió el impuesto de remesas y se les exoneró del impuesto si mantenían la inversión diez o más años, y se amplió el conjunto de los no declarantes (Ley 49 de 1990). La agudización del déficit operacional obligó al Estado a mitigar los descuentos tributarios (Ley 383 de 1997).

Después de ese primer paso, en la última década del siglo XX se implementaron seis reformas, es decir, una cada año y medio. El aumento en la frecuencia del cambio le dio mayor oportunidad al cabildeo de los gremios para presionar la modificación de la carga impositiva en contra de otros grupos sociales, y a los congresistas (que son empresarios políticos) para votar las reformas de acuerdo con sus intereses particulares.

Las propuestas de ley hechas por el Gobierno Nacional desde los noventa tuvieron como justificación, en general, el desajuste fiscal, la calificación de riesgo por parte del sistema financiero internacional y la atracción de la inversión extranjera. En los sesenta y setenta las frases mágicas fueron la preservación de la paz y el alivio tributario, en los noventa fue la estabilidad y sostenibilidad fiscal, y en la primera década del siglo XXI la "seguridad jurídica" y el incentivo a invertir. Pese a los argumentos gubernamentales, en la negociación de las reformas impositivas, gremios, gobierno y Congreso introdujeron privilegios impositivos que alteraron la ya frágil equidad del sistema y tuvieron una incidencia significativa en la economía[437]. En las discusiones legislativas hubo diferentes justificaciones, desde utilizar la imposición para reactivar sectores hasta para superar eventos naturales catastróficos.

Hacia mediados de los noventa las reformas favorecieron al sector de la construcción, pues fue sujeto de descuentos y deducciones que buscaban sacarlo de la fase depresiva de su ciclo. Desde luego, en la parte creciente del ciclo no se desmontaron los beneficios impositivos. Con la reforma de 2000, el Gobierno Nacional propuso incentivar la construcción de vivienda de interés social con exenciones a las personas jurídicas dedicadas a dicho

437 Hernández et al. (2000) hacen un estimativo con un modelo de equilibrio general computable sobre las exenciones y su incidencia.

negocio. Reforma tras reforma, la tarifa efectiva del sector de la construcción se redujo al menos ocho puntos porcentuales.

Con la denominada Ley del Páez se buscó incentivar la localización de las empresas en una zona devastada por un terremoto (Ley 218 de 1995). Para estimular el uso de las tarjetas de crédito se aprobó la devolución de dos puntos del IVA. Por inversiones en cultivos de largo plazo y por reforestación se decretaron deducciones. En fin, al ritmo de los cambios sucesivos se fueron incorporando beneficios.

La alta frecuencia en las reformas, y algunas sentencias judiciales en contra de los objetivos o de los instrumentos de política macroeconómica, llevó a que, desde 1999, se hablara de inestabilidad jurídica para la inversión privada. En 2005 el GNC tramitó un proyecto de ley para garantizar la inversión privada, esto es, que si había reformas tributarias o modificaciones legislativos en materia de inversión privada, las empresas que se acogieran no estarían sujetas a las nuevas leyes. La seguridad jurídica se plasmó en la Ley 963 de 2005 y con la Ley 1450 de 2011 se modificó la prima. Estas normas eran aplicables a las empresas, no a las personas naturales, a quienes se les mantendría hasta por los siguientes veinte años las exenciones y deducciones que se les hubiera otorgado a cambio de lo cual pagarían una prima por suscribir el contrato de estabilidad con el Estado.

Una característica de quienes han accedido al beneficio de los contratos de estabilidad jurídica es que son empresas que pertenecen a conglomerados económicos para las cuales es rentable la ley:

> ... el porcentaje de la prima que pagan [...] ni siquiera cubre un aumento de 1 punto en la tarifa de impuesto sobre la renta. Esta situación, parece que fue tan evidente, que en la Ley 1450 de 2011 se modificaron, entre otros, los porcentajes de la misma, previa revisión de la magnitud del proyecto de inversión (Hernández, 2011: 69).

Pero hay otro tratamiento diferencial para el factor capital: existen exenciones tributarias para quienes ubiquen sus firmas en zonas francas (Ley 1004 de 2005), para lo cual se flexibilizaron los requisitos para establecer zonas en sitios específicos.

Vista la repartición de la carga impositiva desde la remuneración según el tipo de factor productivo, es evidente que la normatividad creó un tratamiento diferencial a favor del capital y la renta del suelo, porque la retribución al trabajo no está sujeta a los mismos beneficios.

El cúmulo de modificaciones para reducir la imposición condujo a una situación crítica que se manifestó en los últimos quince años: el sistema impositivo genera distorsiones e inequidades que hacen complejo, tanto para el gobierno como para el contribuyente, el manejo de los aspectos propios de la administración tributaria. Por eso se sostiene que es necesaria una reforma integral que en el círculo de economistas influyentes en la cosa política se bautizó como *reforma estructural*. Sin embargo, lo que entienden por estructural los *economistas influyentes* no es similar a lo que entienden los *economistas académicos*. Para los primeros se trata de modificar el estatuto tributario para ganar en eficiencia impositiva y disminuirles la carga a los dueños de los factores capital y tierra. Para los segundos se debe cambiar para ganar en equidad en la carga que soportan los ingresos al factor trabajo y para ganar eficiencia económica y administrativa, es decir, disminuir los costos en que incurre el gobierno en el control de los gravámenes y el contribuyente en la liquidación y presentación de sus obligaciones impositivas.

El Gobierno Nacional trató de tomar la iniciativa en el año 2006 para hacer la reforma estructural, pero ante la presión política desistió rápidamente con el agravante de que el Congreso agudizó el problema, como lo muestran VILLAREAL (2006), CÁRDENAS(2006), VÁSQUEZ (2006) y HERNÁNDEZ (2006). El gobierno que asumió la administración nacional en 2010 presentó un diagnóstico en el que identificó que el problema de la imposición en el país es la complejidad del estatuto tributario y la falta de eficiencia de la administración tributaria (DNP, 2010). De acuerdo con los argumentos empleados en las bases del Plan de Desarrollo 2010-2014, por complejidad entienden la distorsión que induce en la asignación de factores productivos y el esquema de trámites que debe cumplir el contribuyente para cumplir con sus obligaciones impositivas; y por eficiencia de la administración tributaria, la disminución de la evasión tributaria.

Con esa prescripción, los objetivos de la política impositiva fueron el rediseño de la estructura tributaria y la sencillez administrativa. Para lograr el primer objetivo se propusieron como instrumentos de política la reducción de exenciones y la automatización de los trámites ante la DIAN; y para el segundo, el diseño de unos mecanismos –que no se definieron ni describieron– para incentivar el cumplimiento voluntario de la obligación impositiva. En marzo de 2012, el GNC manifestó su intención de presentar una reforma tributaria a fin de eliminar las inequidades y alcanzar la reforma estructural, pero en la propuesta presentada al Congreso en el segundo semestre no se incorporaron correctivos para los problemas que había identificado en su diagnóstico.

Las intenciones del Gobierno Nacional quedaron plasmadas en el proyecto de reforma tributaria 166/2012C de la Cámara de Representantes. Reconoció que el problema es la equidad, pero no en el sistema sino en el impuesto de renta:

> En Colombia persisten altos niveles de desigualdad, informalidad y desempleo que constituyen importantes barreras al desarrollo, algunas de ellas causadas, por lo menos parcialmente, por factores asociados al sistema tributario. Por ejemplo, la estructura tributaria grava proporcionalmente más a asalariados de bajos ingresos en comparación con personas naturales de ingresos altos. Igualmente preocupantes son las crecientes tasas de informalidad del mercado laboral colombiano que reflejan los altos costos asociados a la contratación de trabajadores bajo las condiciones establecidas en la ley vigente. El alto grado de informalidad contribuye a perpetuar las condiciones de desigualdad que, contrario a lo ocurrido en otros países de América Latina, no han registrado una tendencia a la baja en los últimos años (MHCP, 2012: 35-36).

De acuerdo con lo anterior, el objetivo del GNC en la reforma era generar empleo y reducir la desigualdad. En el impuesto al valor agregado propuso eliminar la dispersión en las tarifas y dejar una tarifa general de 16%, otras al 5% y al 8% y una tarifa de 4% para el servicio de telefonía móvil; ampliar la base al reducir bienes y servicios exentos, introduciendo el impuesto a otros, como a los giros postales y bancarios, y mantener la devolución a las compras con tarjetas de crédito.

Para aumentar el empleo propuso el desmonte de los gravámenes a la nómina, es decir, el parafiscal del 5% sobre el valor de los salarios pagados por las empresas y que se dedican a financiar el ICBF y el SENA, y la implantación de un impuesto de renta progresivo para las personas naturales. Según el gobierno, la inequidad se presenta entre contribuyentes personas naturales y no entre estos y las personas jurídicas.

En renta, para las naturales se propuso el Impuesto Mínimo Alternativo Nacional –IMAN–, que disminuya el gravamen "para los segmentos de menos ingresos, personas con ingresos de menos de $2.3 millones no pagarán impuesto de renta, y los aumenta para los de mayores ingresos: personas que ganan más de $25 millones deberán pagar como mínimo un 15%" (MHCP, 2012: 44); y para los asalariados se crea el Impuesto Mínimo

Alternativo Simple –IMAS– con ingresos inferiores a $240 millones anuales. Y a las personas jurídicas se les disminuye la tarifa del impuesto de renta, de 33% nominal pasa a 25%, lo que indica que la tasa efectiva puede llegar al 20% o menos. Se sugiere el cambio porque se pretende "... generar empleo e incentivos para que junto con la sustitución de parafiscales y aportes en salud por parte del empleador se dé un alivio a la inversión y se promueva la formalización laboral y empresarial" (idem: 46).

Con las características que tiene la propuesta gubernamental, que no modifica las deducciones y exenciones, se continúa la tradición de alivios y reducciones en impuesto de renta y la tendencia a trasladar la incidencia impositiva hacia el factor trabajo, en esta ocasión a nombre de generar más empleo. Según el GNC, la persistencia de una baja tasa de crecimiento de la demanda de trabajo frente al exceso de oferta laboral se soluciona con reducciones impositivas al capital, sin considerar los efectos de sustitución entre capital y trabajo, la tendencia decreciente del producto medio y marginal del factor trabajo y los resultados econométricos que señalan lo poco que pesan los gravámenes en el costo de uso del capital[438], que en cambio generan distorsiones en las decisiones de inversión (OLIVERA, 1996).

Las discusiones en el Congreso sobre las modificaciones al Estatuto Tributario y las opiniones públicas al respecto durante el último siglo revelan las disputas entre sectores económicos y sociales por asumir la financiación de la actividad del Estado. Ni la sociedad política ni la sociedad civil tienen unanimidad de criterio, y tampoco presentan consistencia intertemporal.

Hasta este punto de la sección se ha mostrado la actuación de los integrantes del Estado en el diseño y ejecución de su política impositiva. Pero ¿cómo procede la sociedad civil?

Los integrantes de la sociedad civil actúan según sus intereses privados y de acuerdo con la época, sin considerar el interés social. El sector agropecuario tuvo una sobrerrepresentación en el Congreso que durante el siglo XX lo benefició ampliamente pues con facilidad rechazaron los proyectos de ley que modificaban el impuesto predial o que proponían la renta presuntiva para el sector agropecuario, como en 1971.

438 Los trabajos relevantes al respecto del costo de uso son los de FAINBOIM, ISRAEL (1990), OLIVERA (1992 y 1993) y RHENALS (2005). Y ORTEGA et al. (2000) evalúan los criterios que debería tener el sistema de incentivos en Colombia para disminuir las distorsiones en la asignación de la inversión.

Cuando en 1953 se impuso la doble tributación la ANDI fue el gremio que se opuso a esa medida; el turno fue para Fenalco en 1983 cuando se implantó el IVA y, con la incorporación del impuesto a las transacciones financieras, fueron la Asobancaria y ANIF las que se resistieron sin recibir un apoyo significativo de las demás agremiaciones. Y desde 1995, con la absorción de la mayoría de asociaciones sectoriales por parte de la nueva ANDI y el Consejo Gremial, empezaron a actuar bajo una misma opinión como corporación empresarial, aun cuando empresarios prestantes manifestaron sus inconformidades a título personal.

Siempre han existido divergencias de opinión en los temas impositivos entre gremios y asociados o entre las mismas asociaciones. En algunas ocasiones son fuertes, en otras débiles, pero el común denominador es su presencia y representación, desde finales de la década del cincuenta, en las reformas tributarias (ARÉVALO y RODRÍGUEZ, 2001), y con mayor profundidad desde los años setenta, cuando el gobierno y el Congreso recurrieron a buscar acuerdos con el sector empresarial para darle factibilidad política al diseño y a la ejecución de la política macroeconómica y sectorial.

El Estado busca con ellos los niveles políticamente viables de tasa impositiva y base. Con respecto a las reformas tributarias del segundo quinquenio de los setenta, un exdirector de Impuestos Nacionales planteaba esa situación:

> En términos generales, puede detectarse la considerable influencia de los gremios cafeteros y de los grandes empresas extranjeras (*sic*), que normalmente actúan a través del alto ejecutivo. Algo similar ocurre en el caso de la ANDI, aunque en este caso hay un mayor énfasis en la utilización de medios para crear un clima de opinión favorable a sus propuestas. Los gremios agropecuarios durante mucho tiempo se confiaron en la sobrerrepresentación de sus intereses tanto en el ejecutivo como en el Congreso. Debido a élla (*sic*), consiguieron por lo general un tratamiento especialmente privilegiado en la legislación tributaria.

Y aclaraba: "La influencia de los grupos de presión que representan intereses populares han sido sumamente escasa en estos procesos..." (PERRY y CÁRDENAS, 1986: 293).

La única oportunidad en que la presión de grupos diferentes logró un beneficio fue en 1963 cuando se estableció el impuesto a las ventas. En aquella ocasión las centrales sindicales amenazaron con un paro nacional. El gobierno reaccionó y creó una comisión para negociar con los sindicatos. El resultado fue la aceptación del gravamen por parte de los sindicatos a

cambio de una reforma laboral que les mejoró sus condiciones de trabajo (Decretos 2351 y 2352 de 1965).

En resumen, desde los años treinta se utilizan exenciones y deducciones como en todos los países del mundo, pero que en el caso colombiano se llevaron a un extremo que introdujo una cultura de la singularidad tributaria que los grupos de presión aprovechan en cada reforma para buscar una disminución de su carga impositiva. Tarea que primero realizaron los empresarios y luego las agremiaciones económicas, con mayor destreza a medida que se consolidaban las asociaciones y la economía de mercado, y el proceso político tomaba un perfil de empresa política particular sin conexión alguna con el interés general. Tanto el legislativo como el ejecutivo fueron capturados por buscadores de rentas y por el cabildeo empresarial. En 2012 se pretendió inicialmente cambiar el Estatuto Tributario que mantenía y profundizaba las tendencias sobre los tratamientos preferenciales, pero apenas se llegó a una reforma tributaria que dejó incólumes las distorsiones al sistema (Ley 1607 de 2012).

Una reforma que elimine la singularidad impositiva tendría que estar acompañada de una modernización del proceso y de la cultura política. En el proceso se tendrían que eliminar la financiación a las campañas por el sector privado para evitar los compromisos entre grupos privados y quienes son elegidos, pues en Estados que aún están en proceso de formación, con partidos políticos débiles y un proceso electoral dominado por microempresas políticas, existe una alta propensión a legislar en función de los intereses de grupos de presión, por encima de los intereses generales. Y sería necesario que el votante obtuviera una cultura política para que eligiera a quienes ocuparían los cargos públicos por convicción ideológica, no por la venta del voto, y consciente de que el programa de gasto que se le propone debe ser financiado con una carga impositiva repartida entre la sociedad con criterio de equidad, en un país caracterizado por la alta concentración del ingreso.

3.3.2.4.2. LAS AMNISTÍAS Y SANEAMIENTOS TRIBUTARIOS

Con el Decreto 2317 de 1953 se inició otra propensión de la sociedad política colombiana: decretar amnistías tributarias (Cuadro 6). En este primer caso, a quienes no habían declarado en años anteriores con obligación de hacerlo o hubiesen omitido activos. Las amnistías entre 1982 y 1995 se expidieron

con dos tipos de justificaciones, ambas complementarias: una, para aumentar el recaudo, y la otra, para incorporar más contribuyentes y ampliar la base de liquidación.

CUADRO 6
AMNISTÍAS TRIBUTARIAS NACIONALES

Norma	Amnistía a:
Decreto 2317 de 1953	
1967	Las sanciones por mora y por omisión de activos e inclusive pasivos inexistentes anteriores al año gravable de 1967.
Ley 19 de 1974	Las sanciones por mora o intereses causados por concepto de impuesto de renta y complementarios de los años gravables anteriores a 1973 y hasta el 31 de diciembre de 1974.
Decreto 1979 de 1974	Patrimonio subestimado.
Ley 49 de 1975	Patrimonio subvalorado.
Ley 20 de 1979	No presentación de declaración y omisión de activos de años gravables anteriores. Los intereses corrientes y de sanción por mora causados hasta el 1.º de noviembre de 1978.
Decreto 3747 de 1982	Omisión de activos y declaración de pasivos inexistentes.
Decreto 236 de 1983	Patrimonial, de investigaciones y liquidaciones, de intereses, de impugnaciones.
Ley 75 de 1986	Omisión de activos, liquidación de revisión para los años gravables de 1985 y anteriores, de intereses corrientes y de mora a quienes cancelen las sumas de las deudas con la administración de impuestos.
Decreto 634 de 1988	Ampliación de la amnistía patrimonial de la Ley 75 de 1986.
Ley 49 de 1990	Saneamiento a patrimonios nacionales en el exterior.
Ley 174 de 1994	Omisión de activos de los contribuyentes del régimen aduanero especial.
Ley 223 de 1995	Saneamiento del pago de intereses, de declaraciones, por corrección de declaraciones, de impugnaciones a los contribuyentes de los impuestos de renta, consumo, ventas y timbre.

Fuente: *Diarios Oficiales*.

Algunas se condicionaron. La amnistía patrimonial de 1983 obligaba a quienes se acogieran a invertir el valor monetario de los recursos ocultos[439]. Les dio tres alternativas: la primera, invertir en títulos de deuda pública, cédulas del Banco Central Hipotecario, bonos del Instituto de Fomento Industrial y títulos de la Financiera Eléctrica Nacional; la segunda, adquirir nuevas colocaciones de acciones de sociedades anónimas, y la tercera, mantener el valor en depósitos del sistema bancario hasta el 31 de diciembre de 1983.

El costo directo de las amnistías fue la pérdida de credibilidad en la política tributaria, lo que incentivó la evasión. El contribuyente que omitía

439 Ley 13 de 1983.

parte de su ingreso o patrimonio siempre esperó que en la siguiente reforma se incorporara otra amnistía o algún saneamiento impositivo. Desde luego, se anuló la neutralidad del sistema tributario al favorecer a un grupo de contribuyentes. Curiosamente, las amnistías de los años ochenta tuvieron el apoyo de los gremios económicos (ROJAS, 1986; FENALCO, 1988). La economía subterránea empezó a utilizar desde 1983 las amnistías para legalizar sus recursos.

Además de ese costo, hubo otros de tipo macroeconómico, en especial en la amnistía decretada en 1990. En la reforma tributaria de diciembre de 1990 se declaró un saneamiento de patrimonios de nacionales en el exterior. En el anteproyecto de ley el Gobierno Nacional Central argüía que con el saneamiento de patrimonios se aumentaría la vinculación de capitales al país, lo cual incrementaría la competitividad con las alternativas de inversión en el exterior en un momento en que la economía colombiana se abría completamente a los flujos de capital. El Congreso aprobó, en la Ley 49 de 1990, que "los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios que hubieren omitido activos representados en moneda extranjera o bienes poseídos en el exterior, podrán acogerse al saneamiento fiscal de divisas" (art. 1.°).

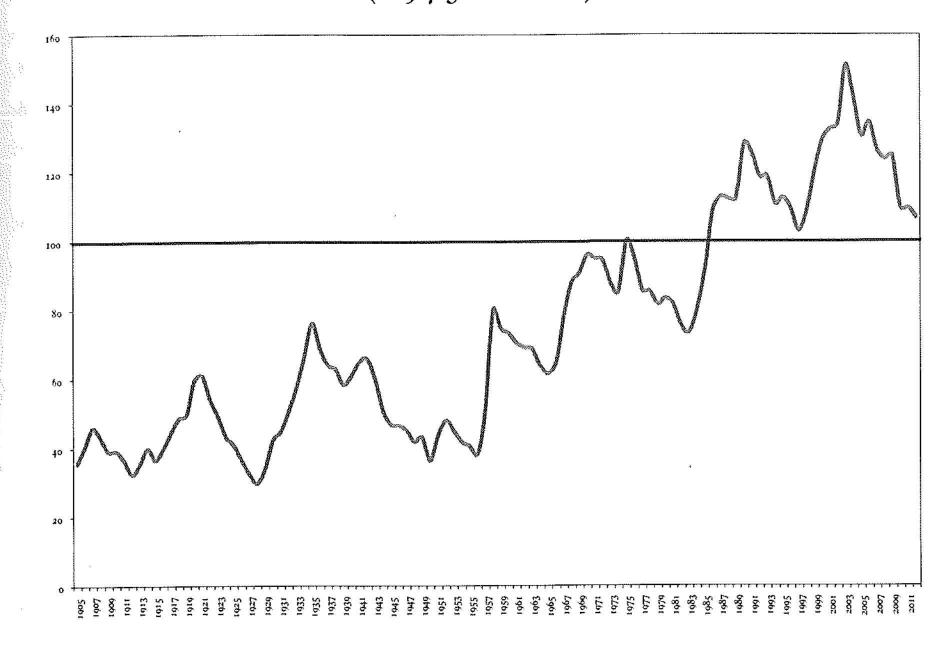
Ese saneamiento, unido a la transformación del régimen cambiario que abrió al país al flujo de capitales internacionales (Ley 9 de 1991), tuvo efectos profundos en el manejo de la política económica por lo menos hasta 1995. Las reservas internacionales netas que estaban creciendo en 1990 a un promedio mensual de 14,4% con respecto al mismo mes del año anterior, después de la amnistía pasaron a crecer a un promedio mensual de 32,2% en 1991 y de 35,5% en 1992, tasas equivalentes a las de 2007, cuando se incrementó la inversión extranjera en el sector minero-energético[440] (Gráfica 6). El incremento en el flujo de divisas aceleró la apreciación del peso (Gráfica 33), lo que aumentó la presión política de los exportadores, especialmente los cafeteros que acababan de entrar en crisis.

A finales de 1991 los analistas afirmaban que la reforma tributaria había abierto la *ventanilla siniestra* del Banco de la República. Se le dio ese nombre para dar a entender que el saneamiento de patrimonios permitió lavar activos provenientes de actividades ilícitas. Independientemente del origen

440 De un nivel de US$4.551,7 millones en 1990 se llegó a US$6.439,8 millones en 1991 y a US$7.723,7 en 1992.

legal de la repatriación de capitales, el costo del saneamiento fiscal se pagó con emisión monetaria y con una menor disponibilidad de recursos fiscales.

GRÁFICA 33
ÍNDICE DE TASA DE CAMBIO REAL
(1975 = 100)



Fuente: Banco de la República

Para detener la apreciación del peso la autoridad monetaria y cambiaria adoptó la estrategia de comprar parte de ese flujo de capitales a costa de aumentar la base monetaria, la cual pasó de crecer un 23,3% en 1990 a un 34% en 1991 y a 58,6% en 1992. Para neutralizar el crecimiento de la base monetaria, se expidieron Títulos de Participación y Títulos Canjeables por Certificados de Cambio con lo que se lograron contracciones de corto plazo. A estas acciones de contracción monetaria se sumó la política fiscal con el prepago de deuda externa y con un incremento inusitado en la deuda interna (Gráficas 36 y 38).

Las amnistías no son específicas de Colombia, la mayoría de países las hacen. Lo singular del caso es la recurrencia en el uso del instrumento y el contexto en que se realizan. Entre 1974 y 1995, en promedio cada dos años se

efectuó un amnistía. La recurrencia crea en los contribuyentes expectativas de nuevos indultos con mejores condiciones, expectativa que los induce a mantener o a incrementar sus niveles de evasión y elusión, con lo que se desvirtúa el objetivo de ese instrumento de política, es decir, de ampliar la base imponible con incremento en el recaudo. Pero, además, en un sistema en el que las sanciones por incumplimiento de las obligaciones impositivas son mínimas y donde los propietarios de las grandes rentas son los más propensos a evadir y eludir, pese a tener la menor carga imponible, las amnistías y la no sanción se convierten en otra fuente de inequidad tributaria y de la reducida presión impositiva.

3.3.2.5. LAS REFORMAS EXTRAORDINARIAS O POR QUÉ EVITAR AL CONGRESO

Las modificaciones políticas y sociales de los últimos ciento diez años transformaron tanto a los actores como a los intereses económicos en torno a la imposición en el país. Ambos aspectos se manifiestan en quienes participan y en los argumentos de las discusiones de los proyectos de ley de reforma tributaria. Los intereses particulares, los del Gobierno Nacional Central y los de la clase política se confrontan en el Congreso de la República, como debe ser en un gobierno representativo. El papel de los congresistas consiste en buscar una ponderación entre los intereses financieros del Estado y los de la sociedad civil. Hasta mediados del siglo XX fue esa más o menos la actitud del legislador; pero desde el Frente Nacional el comportamiento de los legisladores se transformó hacia la defensa acérrima de algunos intereses privados.

La primacía del interés particular sobre el interés general en las reformas tributarias es una tradición colombiana que se remonta al menos hasta 1859. El punto máximo de esa manifestación se dio en la discusión sobre evasión al impuesto de cervezas en 1993. Ante la aseveración de la DIAN, apoyada por los gobernadores, de que la empresa productora no estaba liquidando bien el impuesto, muchos congresistas reaccionaron sin argumentos en contra de la administración tributaria, de los fiscos y de los gobiernos territoriales. Los titulares de los periódicos de la época lo dicen todo: "Los veinte senadores de Bavaria[441] citan a debate al Ministro de Hacienda al Congreso"; es decir,

441 Nombre del mayor productor de cerveza en Colombia.

algunos de los legisladores no representaban el interés general, ni siguiera el de sus regiones que eran las perjudicadas, ¡sino el interés particular de un monopolio de cerveza!

Esa actitud del legislativo y la actuación en los procesos de cambio de la carga tributaria le enseñó a los gobiernos que cuando necesitaban recursos tenían que evitar ir al Congreso para modificar la imposición, en especial cuando se trataba del impuesto de renta, por lo que siempre buscaron hacer modificaciones en las tarifas y los hechos generadores por intermedio de atribuciones extraordinarias que les permitía expedir decretos con fuerza de ley o recurrir a artículos específicos de leyes para modificar la tributación.

El primer evento que le enseñó la nueva estrategia al ejecutivo se remonta a 1930. En esa ocasión la causa fue estrictamente económica, no de estrategia política, pero dejó sentado el antecedente jurídico: ante las secuelas de la depresión mundial de 1929, el gobierno decretó una emergencia en 1931 y con base en ella modificó el arancel; la Corte Suprema de Justicia calificó de exequibles las normas y abrió el camino jurídico para utilizar ese instrumento.

Luego, con los Decretos 2429 y 2432 de 1934, el gobierno volvió a declarar la emergencia y legisló en materia tributaria con el fin de incrementar el recaudo que financiaría el servicio de la deuda pública y las necesidades de nuevo gasto público. Esto le evitó recurrir al Congreso donde había oposición a este tipo de modificaciones. En esta segunda ocasión la Corte Suprema declaró inexequibles los decretos y el GNC se vio precisado a presentar la reforma ante el legislativo. En el proyecto de ley que presentó al Congreso señaló que el objetivo gubernamental era consolidar los ingresos que se habían logrado con la reforma de 1931 y las leyes de emergencia dictadas a raíz de la guerra con Perú. El resultado fue la Ley 78 de 1935, que modificó el impuesto de renta.

La administración que gobernó de 1970 a 1974, ante los antecedentes en las discusiones en el Congreso, optó por utilizar una disposición sobre seguridad social para modificar levemente la tributación y recurrir al financiamiento no tributario del gasto. El gobierno que entró en agosto de 1974 utilizó la declaratoria de emergencia económica para modificar la tributación, pero al ser declarada inexequible por la Corte Suprema de Justicia, quedó obligado a tramitarla en el legislativo, y el Congreso aprobó el primer "alivio tributario" del segundo lustro de los setenta.

La administración que inició en 1982 decretó la emergencia económica y, con base en ella, llevó a cabo las reformas de 1982 y 1983. A partir de ese

momento y hasta la Ley 1430 de 2010, el ejecutivo concurrió al Congreso para buscar la aprobación de los cambios a la carga impositiva. La excepción se presentó en 2002, cuando se revivió el impuesto al patrimonio para financiar la guerra (Decreto 1837 de 2002). Así las cosas, el GNC como gestor de los proyectos de ley de este período tiene una gran responsabilidad en las ineficiencias introducidas en las discusiones en el Congreso de la República.

3.3.2.6. LO SINGULAR COMO ESTRATEGIA

La aversión a incrementar la presión fiscal limita la capacidad financiera del Estado. El nivel de recaudo, pese a ser elástico al ingreso nacional en el caso colombiano, escasamente permite tener suficiencia estática, si esta se mira a través del cálculo del déficit primario; en otras palabras, lo que se recauda cubre el gasto corriente sin incluir el pago de los intereses de la deuda pública. Desde luego, no quedan recursos excedentes para crear y alimentar fondos de contingencia que en circunstancias particulares cubran gastos imprevistos, como los eventos que surgen de choques, internos o externos, que derivan en incrementos del gasto público.

Cuando suceden eventos económicos cuyo financiamiento sobrepasa los recursos disponibles o que crean crisis fiscales, o cuando la guerra interna se agudiza, esto es, cuando la sociedad política ve en peligro su poder, entonces procede a utilizar una estrategia de cuentagotas, la cual consiste, desde 1942, en imponer contribuciones denominadas "por una sola vez"; y que desde la última década del siglo XX tienden a convertirse en permanentes. Los instrumentos fiscales que tradicionalmente se usan son las tarifas del impuesto de renta y de patrimonio, emisión de deuda de constitución obligatoria para los contribuyentes y bonos convertibles en anticipos del pago del impuesto de renta. En contadas ocasiones se crean nuevos impuestos que financien el gasto permanente, al menos el de guerra.

3.3.2.6.1. IMPOSICIÓN PARA CUBRIR LOS CHOQUES ECONÓMICOS

Ante la crisis externa y fiscal que generó la Segunda Guerra Mundial se diseñó una política para cubrir la caída en el recaudo, la cual se denominó el "Plan Fiscal" y quedó plasmada en la Ley 45 de 1942. En ella se exigió a los exportadores de metales preciosos y los inversionistas extranjeros a suscribir obligatoriamente los Bonos de la Defensa Económica Nacional –DENAL–.

Los contribuyentes de rentas más altas fueron gravados en 1953, por una sola vez, con una sobretasa del 20% del impuesto de renta liquidado en 1952. Posteriormente, en 1957, se impuso la Cuota de Rehabilitación Nacional, equivalente al 20% de la liquidación de 1956. Y dos años después de haber realizado una reforma tributaria, se estableció un impuesto extraordinario con una tarifa del 20% y cuya base de liquidación fue el pago realizado en 1962 y 1963 por concepto de impuesto de renta, complementario y recargos (Ley 21 de 1963).

La crisis del sistema financiero y de las finanzas públicas de 1982 se mitigó con recursos permanentes que surgieron de la reforma tributaria de ese año. Sin embargo, dos años después, ante la debilidad financiera del Estado, se autorizó al Gobierno Nacional Central para emitir los Bonos de Financiamiento Presupuestal por $40.000 millones, de suscripción obligatoria para las personas jurídicas y sociedades de hecho que fueran contribuyentes del impuesto sobre la renta y para los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta que tuvieran una renta gravable superior a dos millones de pesos (Ley 50 de 1984). Con la misma norma se modificaron recursos impositivos permanentes, pues se incrementaron las tarifas del impuesto de timbre, se derogaron exenciones y se modificó el impuesto de industria y comercio.

A raíz de la crisis financiera de 1998 el Gobierno Nacional se vio obligado a decretar, el 16 de noviembre de 1998, la emergencia económica y social (Decreto 2330). Para superar la crisis se crearon mecanismos de financiamiento para el sector financiero y las cooperativas financieras, los que fueron operados por el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras –Fogafin. Además, se redujo la carga financiera de los deudores hipotecarios (Decreto 2331 de 1998 y Ley 510 de 1999). Las nacionalizaciones de los bancos, los créditos de capitalización a las instituciones financieras, los seguros de depósito, las garantías de los procesos de titularización de cartera hipotecaria y la subvención a los deudores fueron financiadas con recursos del presupuesto y, la parte más substancial, con una contribución temporal, denominada contribución sobre transacciones financieras (art. 29 del Decreto 2331), con vigencia inicial hasta el 31 de diciembre de 1999, que recayó sobre los usuarios del sistema financiero.

Esa contribución consistió inicialmente en una tarifa del dos por mil sobre el valor total de las operaciones de retiro en cuentas corrientes y cuen-

tas de ahorro (depósitos a la vista), ya fueran hechas en efectivo, talonario, tarjetas débito o emisión de cheques de gerencia. Para las operaciones de readquisición de cartera o de títulos fue de 1,2 por diez mil pesos causada sobre el valor de la operación.

Establecido ese impuesto "temporal" a las transacciones financieras, el Estado procedió en agosto de 2000 a unificar la tarifa a dos por mil y a definir el hecho generador como los retiros de cuentas corrientes y de ahorro, los giros de cheques de gerencia y las operaciones interbancarias (Ley 608). Y ante el recaudo que se alcanzó (Gráfica 34) y las necesidades de recursos, cuatro meses después, con la Ley 633 de 2000, volvió permanente el gravamen a los movimientos financieros, elevó la tarifa a tres por mil y limitó el hecho generador a los retiros de cuentas corrientes, de ahorros y cuentas de depósito en el Banco de la República más los giros de cheques de gerencia. En esta reforma se dejó exentos del impuesto a los retiros destinados a la financiación de vivienda.

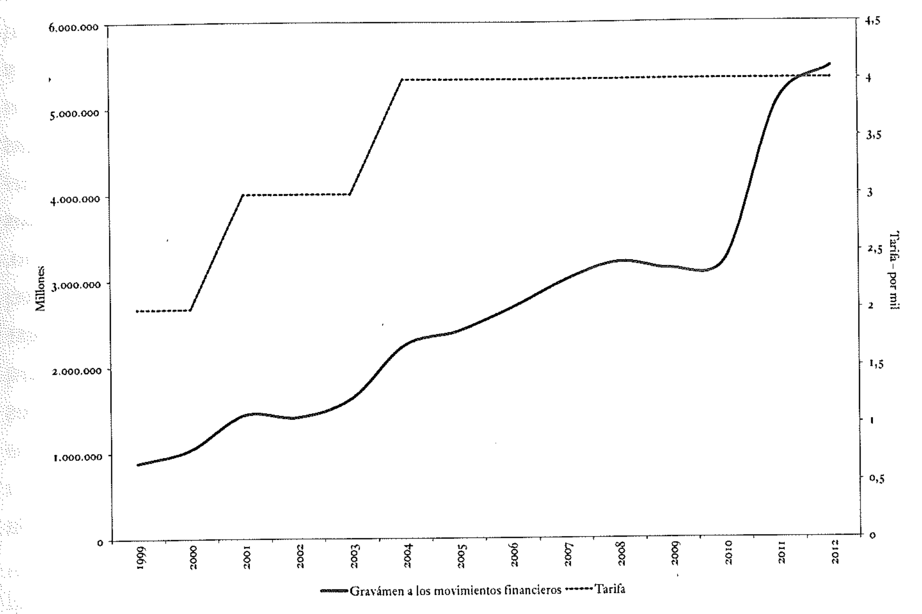
La doble tributación en que incurrían algunos contribuyentes, la presión del gremio bancario, la reducción en el uso de los servicios bancarios y el incremento de la demanda de efectivo por parte de las familias y empresas no financieras, obligó a realizar una revisión y se redefinió el hecho generador del gravamen (Ley 788 de 2002). Por las necesidades financieras del Gobierno Nacional se aumentó la tasa del gravamen a cuatro por mil (Ley 863 de 2003) para el período 2004-2007. En los debates se trabajó con el supuesto de que al finalizar ese período se desmontaría el impuesto. Pero un año antes de vencer el período se ratificaron todas las características del gravamen a los movimientos financieros (Ley 1111 de 2006). Pese a las críticas económicas[442] que recibió el gravamen por parte de analistas nacionales y de las misiones del FMI, y de la tendencia decreciente que muestra su productividad (VALERO y SIERRA, 2007), el Estado decidió mantener el tributo y desmontarlo gradualmente. Para ello se aprobó una tarifa de 2 por mil para los años 2014 y 2015, a uno por mil para 2016 y 2017 y cero a partir de 2018 (Ley 1430 de 2010).

---

442 Los análisis se encuentran en CLAVIJO (2005), LOZANO y RAMOS (2000), RODRÍGUEZ (2002) y SUESCÚN (2001).

GRÁFICA 34

TARIFA Y RECAUDO DEL GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS



Fuente: Cálculos propios con base en leyes, decretos y DIAN.

Finalmente, con el programa de ajuste y estabilización que buscaba reducir el déficit primario del GNC del 6% al 3% del PIB, se planteó una reforma tributaria que creó una sobretasa a los contribuyentes del impuesto de renta para los años gravables de 2004, 2005 y 2006. La sobretasa fue del 10% del impuesto neto de renta (art. 7.° de la Ley 863 de 2003).

3.3.2.6.2. IMPOSICIÓN PARA FINANCIAR LA GUERRA

La ambigüedad de los integrantes de la sociedad política entre salvaguardar los intereses privados o sus intereses como Estado se manifiesta con plenitud en el financiamiento del conflicto interno. Mantiene su preferencia por un mínimo de imposición y, al mismo tiempo, enfrenta la necesidad de financiar la conservación del poder político frente a la guerrilla y el paramilitarismo. En esa contradicción lo acompaña la sociedad civil, pues esta pretende preservar la propiedad privada y el poder económico, pero se resiste a asumir los costos que exige un poderío militar que proteja su patrimonio.

Ante la presencia de un conflicto interno permanente se esperaría que la sociedad política y la sociedad civil defendieran su poder de las pretensiones de sus competidores, y que para ello contaran con un flujo de recursos financieros permanentes, destinados a mantener los gastos de la fuerza militar, la rama judicial y las políticas públicas que eliminen las causas objetivas y subjetivas que fomentan la sublevación. Sin embargo, en la práctica colombiana, la tendencia de la sociedad política a mantener o disminuir las cargas impositivas y el rechazo de la sociedad civil a gravámenes más altos producen un resultado incomprensible: el volumen de financiamiento para esos tipos de gasto se asigna de acuerdo con la intensidad del conflicto interno, sin entender que su prolongación es más costosa social y económicamente.

En efecto, para financiar la violencia partidista en 1948, diez días después del asesinato de JORGE ELIÉCER GAITÁN, se implantó una cuota "para el restablecimiento del orden público" (léase violencia entre los militantes de los partidos tradicionales), equivalente a un 10% del valor que los contribuyentes pagaron en 1946.

En la década de los ochenta, cuando el conflicto entre el Estado y la guerrilla de izquierda había pasado por una etapa cruenta entre 1978-1984, el Estado diseñó una estrategia que buscaba superar las causas objetivas del conflicto. Su financiación se realizó con emisión de títulos de deuda pública, llamados Bonos para la Paz[443] (Ley 55 de 1985), que no devengaban ningún interés y que únicamente podían ser utilizados para pagar los impuestos nacionales. En otras palabras, fueron impuestos anticipados.

A finales de los ochenta y principios de los noventa al conflicto interno se le unió la violencia de los capos del narcotráfico y de los grupos paramilitares. Fue la época de los magnicidios y de una desestabilización política. El gobierno reaccionó utilizando las atribuciones que le daba la declaratoria de estado de sitio[444] (Decreto 1038 de 1984), y con base en ellas expidió el

443 Los recursos obtenidos se deberían utilizar para el "... financiamiento de programas de rehabilitación en las zonas afectadas por perturbaciones del orden público y social". Como dato de procedimiento se debe manifestar que la Ley 55 de 1985 no fue un norma de endeudamiento (o de las llamadas de cupo de endeudamiento), sino que su objetivo general fue de reordenamiento de las finanzas públicas.

444 En Colombia, hasta 1991, la figura constitucional del estado de sitio la utilizó la sociedad política en situaciones en las que el conflicto interno se agudizaba. En el período de vigencia del estado de sitio los ciudadanos perdían sus libertades. Entre 1950 y 1991, fueron escasos los años en que no estuvo vigente esa figura, lo que habla sobre el proceso político y la gobernabilidad en Colombia.

Decreto 416 de 1991 e impuso una contribución especial del 5% del impuesto de renta liquidado en el año gravable de 1990; más una sobretasa de dos puntos porcentuales adicionales a la tarifa de 12% del impuesto sobre las ventas que pagaba el servicio telefónico de larga distancia internacional; más la contribución de $300 por barril de petróleo producido, $13 por cada mil pies cúbicos de gas producido, $80 por cada tonelada de carbón exportado y $14 por cada libra exportada de ferroníquel. Los recursos recaudados tuvieron como destinación específica la guerra interna y la lucha contra el narcotráfico (art. 6.° del Decreto 416).

Un año después, con la Ley 6 de 1992, se extendió la contribución especial para los contribuyentes del impuesto de renta para el período 1993-1997, pero modificada al 25% del impuesto neto de renta para cada año del período, la cual podía ser deducida del impuesto cuando la contribución se pagara efectivamente en su totalidad. Y para petróleo se dividió entre $600 de pago para crudo liviano y $350 para pesado; en gas subió a $20 por cada mil pies cúbicos, en carbón pasó a $100 por tonelada exportada y en ferroníquel subió a $20 por cada libra exportada.

Además, los contribuyentes con ingresos de renta superiores a $7 millones o un patrimonio bruto superior a $30 millones debían constituir en 1992 una inversión forzosa en Bonos de deuda pública, denominados Bonos para Desarrollo Social y Seguridad Interna –BDSI– que, como su nombre lo indica, fueron recursos para financiar la guerra. Los bonos se redimían como pago de impuestos. Las contribuciones minero-energéticas impuestas por la Ley 6 de 1992 fueron ratificadas por la Ley 223 de 1995.

Ante el recrudecimiento del conflicto con la guerrilla se emitieron los Bonos para la Seguridad (Ley 345 de 1996). Los recursos se destinaron a dotar de armamento y equipo de comunicación a las fuerzas militares. Los bonos fueron de inversión forzosa para las personas naturales con patrimonio líquido superior a $150 millones y para las personas jurídicas.

El Gobierno Nacional implantó en 1998 un plan económico y social con el objetivo de cerrar el conflicto interno. Entró en negociaciones directas con el grupo guerrillero más fuerte y, entre otras acciones paralelas que hacían parte de la estrategia, creó el Fondo de Inversión para la Paz (Ley 487 de 1998). Su financiamiento se realizó con la emisión de los Bonos de Solidaridad para la Paz, que fueron de inversión forzosa para las personas jurídicas y para las naturales con un patrimonio líquido superior a $210 millones. Y de acuerdo con el artículo 5.° de la ley, "El valor de los bonos mientras se

mantenga la inversión, se excluirá del patrimonio base de renta presuntiva. Los rendimientos originados en los bonos serán considerados como ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional".

El fallido proceso de paz y el deterioro del orden público indujo a la nueva administración nacional (2002-2006) a declarar el estado de conmoción interior (Decreto 1837 de 2002). Con base en esa excepción constitucional creó el impuesto especial al patrimonio llamado impuesto para Preservar la Seguridad Democrática (Decreto 1838 de 2002), para ampliar el tamaño de las fuerzas armadas y comprar armamento y equipo militar.

Luego, dentro de la política de ajuste y estabilización macroeconómica, compuesto por siete pilares, se propuso una reforma tributaria[445] y el Congreso incorporó una sobretasa al impuesto de renta para financiar el pilar de la seguridad democrática[446]. La sobretasa fue de 10% para 2003 del impuesto neto de renta y de 5% a partir de 2004 (art. 29 Ley 788 de 2002).

Ante la necesidad de mantener el incremento del personal de las fuerzas militares, lo que inicialmente fue el impuesto de seguridad democrática se convirtió en un impuesto al patrimonio para los años gravables 2004, 2005 y 2006 para los contribuyentes del impuesto de renta que tuvieran un patrimonio superior a $3.000 millones con una tarifa de 0,3% del valor patrimonial, excluido el valor patrimonial neto de las acciones o aportes en sociedades nacionales y los primeros $200 millones del valor de la casa o apartamento de habitación (Ley 863 de 2003).

En las siguientes reformas tributarias se procedió a mantener el impuesto al patrimonio. Primero se subió la tarifa 1,2% de la base gravable, se modificó el valor de la vivienda que se computaba como exclusión a $220 millones, y se amplió la vigencia del impuesto al patrimonio para el período 2007 a 2010 (Ley 1111 de 2006). Ante la inminencia del cierre de esos recursos, se amplió su vigencia para 2011 (Ley 1370 de 2009), se mantuvo el hecho generador, el valor de la habitación deducible pasó a $319,2 millones, y la tarifa la subió a 2,4% para patrimonios entre los $3.000 y los $5.000 millones, y de 4,8% para patrimonios iguales o superiores a los $5.000 millones. Y la Ley 1430 de 2010 volvió a modificar el impuesto al patrimonio: pasó la tarifa a 2,4% para $3.000 a menos de $5.000 millones y de 4,8% para igual o mayor a $5.000 millones.

---

445 Es el Proyecto de Ley 155 de 2003 de la Cámara de Representantes.

446 Özak y Valencia (2002) hicieron un ejercicio del impacto del impuesto.

3.3.2.7. LA IMPOSICIÓN DEPARTAMENTAL Y MUNICIPAL

La centralización del poder se realizó jurídicamente con la Constitución de 1886 y con la asignación de funciones e ingresos a los niveles de gobierno departamental y municipales[447], y se consolidó en la práctica después de la Guerra de los Mil Días. Esa guerra selló la derrota de quienes defendían una forma de gobierno federal y de las sociedades políticas regionales que le disputaban el poder político a la élite central. El bloque hegemónico instituido le dio mayor firmeza al triunfo con dos acciones simultáneas que profundizó la centralización fiscal: llevó a cabo una división político-administrativa del país con la creación de nuevos departamentos[448], lo que fracturó y debilitó el poder regional, y mantuvo las restricciones de soberanía tributaria que implantó con los artículos 10.° y 15 de la Ley 48 de 1887.

Después de los primeros años de consolidación, el bloque hegemónico tuvo que plantearse la cuestión de los recursos para los fiscos municipales y departamentales, pese a que aún era un aspecto sensible y estratégico para la consolidación del poder político central, pues los departamentos, pese a que no gozaban de recaudos elásticos, tenían que asumir los gastos de su administración, de policía, cárceles, las fiscalías, de los juzgados superiores y de circuito, la prefecturas de provincia, las elecciones y el servicio de la deuda contraída en el período federal, y los municipios los gastos de funcionamiento y mantenimiento de vías, principalmente.

En ese contexto político la hegemonía central hizo lo necesario para dejar sin base financiera a la élites locales y, al mismo tiempo, se vio obligada a entregarles un apalancamiento para cubrir sus gastos y sufragar la deuda. En esa situación contradictoria, se creó la estructura de los ingresos impositivos de los niveles de gobierno departamental y municipal. Los impuestos se fijaron entre 1905 y 1913; en los años veinte y cincuenta se realizaron modificaciones que no alteraron substancialmente los elementos impositivos esenciales –sujetos activo y pasivo, hecho imponible, tarifas y bases–; medio siglo después de instituida la estructura se inició, en 1967,

---

447 La Ley 48 del 23 de marzo de 1887 asignó como ingresos de los departamentos los impuestos que previamente habían sido aprobados por los antiguos Estados, les retiró las rentas de salinas marítimas, timbre y papel sellado, degüello de ganado mayor y el impuesto sobre minas y autorizó a las Asambleas para establecer el impuesto sobre bienes raíces, el impuesto sobre la producción de aguardiente de caña y el 25% del recargo sobre los derechos de importación.

448 Ley 1 de 1908.

la transformación de esos elementos y la asignación de nuevos gravámenes; pero fue solo hasta 1983 cuando se realizó la primera reforma substancial y concentrada en los fiscos municipales, la que se profundizó en los noventa.

Así las cosas, se pueden distinguir tres etapas en la imposición local y subnacional: la primera, entre 1909 y 1966, corresponde a un largo letargo centralista; la segunda es una fase de leve mutación impositiva acompañada del nacimiento de un régimen de transferencias (1966-1983), y la tercera, entre 1986 y 2012, de estímulo a la desconcentración administrativa, dependencia de las transferencias, desinterés por la exacción y un empuje a los gobiernos para que aumentaran la imposición para cubrir su gasto autónomo.

3.3.2.7.1. 1909-1966: ESTABLECIMIENTO DE LA ESTRUCTURA IMPOSITIVA

Después de cinco años de consolidación del bloque hegemónico y de profundización de un centralismo político y administrativo, a los gobiernos municipales y departamentales se les concedieron unas fuentes de recursos para que financiaran las funciones que el Código Fiscal y la nueva organización territorial les había asignado[449]. La imposición que se les otorgó se concentró en un gravamen con base inmóvil y otro a las actividades económicas e impuesto no exportable, como lo sugiere la teoría del federalismo fiscal.

El único impuesto en el que los departamentos y municipios fueron sujetos activos fue el gravamen sobre bienes inmuebles o raíces, con una tarifa de cuatro por mil para el primero de ellos y de dos por mil para los segundos; gravámenes que venían desde el siglo anterior[450].

Las fuentes complementarias de ingresos se entregaron entre 1905 y 1913. Se cedieron dos impuestos nacionales a los departamentos, el de registro y notación[451] y el de licores[452], y con el Código Fiscal de 1912 se les devolvió el impuesto de degüello de ganado mayor [453] y licores; así mismo, se les trasladó del impuesto nacional de consumo de tabaco (Ley 10 de 1909), que era de creación reciente[454], y se les fijó el impuesto predial[455] (Ley 20 de 1908). A esos impuestos se les añadió un ingreso no tributario que fue fuente importante hasta la década de los ochenta: el monopolio rentístico de la producción de licores[456].

Con la Ley 20 de 1908 de régimen político y municipal[457] se les asignó el impuesto de degüello de ganado menor y se les cedió el 10% del producto de la renta de licores nacionales. Se creó el impuesto de delineación urbana (Ley 97 de 1913), pero solo se aplicó en la práctica en los cuarenta; como botón de muestra, en Bogotá se implantó con el Acuerdo 20 de 1940, cuyo hecho generador fue en principio la delimitación jurídica de las obras a realizar y que solicitaban licencia de construcción. El impuesto predial, que fue definido en la misma norma que el de los departamentos, se modificó en las leyes 88 de 1910 y 4 de 1913. Por último, se aprobó el cobro de una patente sobre carruajes y toda clase de vehículos, establecimientos industriales que usaran en su producción máquinas a vapor o electricidad, clubes, teatros, billares, almacenes y circos, entre otras actividades. Dos años después se extendió para los demás municipios (Ley 84 de 1915) y de ahí surgió el gravamen de industria y comercio.

La primera revisión de recursos de los gobiernos departamentales se realizó en los años veinte y tuvo un carácter contradictorio. En el impuesto

449 Leyes VIII de 1909 de la Asamblea Nacional Constituyente y Legislativa, 10 de 1909 y 54 de 1909, y reforma constitucional de 1910. Es importante distinguir las normas que fueron expedidas por la Asamblea Nacional, de aquellas promulgadas por el Congreso de la República.

450 Leyes 48 de 1887, 20 de 1908, 4 de 1913, 34 de 1920, 94 de 1931, Decreto 2473 de 1948, Decreto Legislativo 389 de 1950, Leyes 29 de 1953, 20 de 1974, 14 de 1983, 75 de 1986, 44 de 1990, 223 de 1995, y 1430 de 2010.

451 La Ley 56 de 1904 reformó la Ley 39 de 1890 que impuso el gravamen de registro. Luego fue reformado por el Decreto Legislativo 39 de 1905; con la Ley 52 de 1920 se dejó como sujeto activo del impuesto al GNC; la Ley 128 de 1941 adicionó, en su artículo 10.°, un recargo del 10% para el levantamiento catastral; la Ley 24 de 1963 adicionó el impuesto de trasportes de vehículos; el Decreto 448 de 1968 reglamentó el impuesto; la Ley 33 de 1968 cedió el recargo del 10% a los departamentos y el Decreto 57 de 1969 volvió a reglamentarlo.

452 Eran rentas nacionales los impuestos de licores, pieles, tabaco, cigarrillo y fósforos (Decreto Legislativo 41 de 1905). El gravamen se reformó con las Leyes 88 de 1923 y 88 de 1928. La Ley 12 de 1923 también se conoce como la ley anti-alcohólica, y con ella se cede a los departamentos el 50% del recaudo (art. 17). La segunda de ellas grava el consumo de cerveza.

453 Ley VIII de 1909.

454 El Decreto Legislativo 41 de 1905 creó el gravamen como ingreso nacional.

455 El impuesto adicional sobre la propiedad raíz fue un ingreso del Gobierno Nacional (Decreto 2473 de 1948), con una tarifa del dos por mil, el cual se desmontó con el Decreto 2185 de 1951.

456 Acto Legislativo 3 de 1910, Leyes 12 de 1923 y 14 de 1983, y Constitución de 1991.

457 El régimen municipal se modificó con la Ley 4 de 1913.

predial se abrió la posibilidad para que las autoridades departamentales redujeran la tarifa pues se estipuló que sería como máximo el dos por mil (Leyes 20 de 1908 y 34 de 1920). De ese valor inicial se excluyó a Bogotá, a la que se le autorizó una tarifa máxima de cinco por mil sobre el avalúo catastral. El impuesto nacional de licores[458] que hasta ese momento tenía carácter de cedido, pasó a ser de propiedad de los departamentos pero se les retiró el impuesto de consumo de tabaco y a cambio el GNC quedó obligado a entregarles el 50% del recaudo del gravamen de licores y cinco años después el 75% (art. 7.° de la Ley 88 de 1928). El impuesto a las loterías, rifas y apuestas[459] se estableció en 1923 junto con el monopolio de loterías, aun cuando a mediados de siglo se autorizó para que los particulares las administraran[460]. Y en 1923 se les trasladó el impuesto al consumo de cerveza[461]. Los ingresos municipales se complementaron con la contribución por valorización[462] para financiar parte de la infraestructura de las ciudades.

La segunda ola de reformas empezó a mediados de siglo cuando el Comité de Expertos Financieros (1949a) presentó sus sugerencias sobre las fuentes de recursos y competencias municipales y departamentales. Los impuestos de tabaco y de cigarrillos[463] pasaron de manera definitiva a los departamentos (Decreto Legislativo 1626 de 1951) y se creó el impuesto nacional al consumo de cervezas, cedido igualmente a los mismos[464]; y con el fin de hacerle mantenimiento a la malla de carreteras de los departamentos, desde 1956 se les otorgó un impuesto a la gasolina.

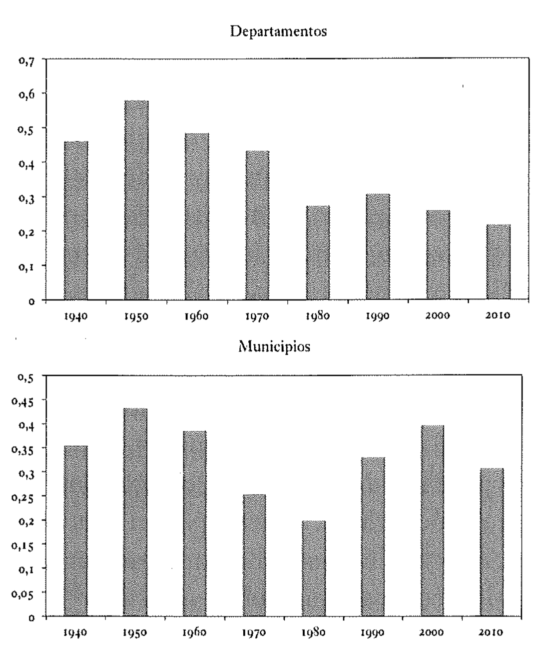
Los concejos municipales tuvieron autonomía para determinar los elementos básicos del gravamen de industria y comercio (Ley 89 de 1936). La mayoría de ellos los implantó con base en un sistema objetivo, el cual estuvo vigente hasta 1982. Por ejemplo, Pasto lo liquidaba por el número de ventanas del establecimiento y Manizales por metro cuadrado. El sector financiero entró como

458 Con la Ley 88 de 1923 se gravó el consumo de la chicha y guarapo, bebidas embriagantes artesanales de consumo popular y de herencia indígena.
459 El gravamen surgió con la Ley 64 de 1923 y se modificó mediante la Ley 133 de 1936, el Decreto 1977 de 1989 y la Ley 463 de 2001. El impuesto sobre premios lo creó la Ley 143 de 1938 y el impuesto sobre boletas la Ley 12 de 1932.
460 Decreto 2067 de 1940.
461 Creado con la Ley 88 1923, fue inicialmente un impuesto nacional.
462 La contribución de valorización la estableció la Ley 25 de 1921. BARRETO (2003) estudia la trayetoria de la contribución por valorización hasta llegar a la contribución por plusvalía.
463 El impuesto de cigarrillos lo instituyó el Decreto 92 de 1932.
464 Decreto Ley 1953 de 1948 y Decreto 4133 de 1948.

contribuyente de industria y comercio en 1955. Puede decirse que durante todo este período, por la diversidad de bases gravables de tipo objetivo fue un impuesto real y por ello su recaudo fue inelástico al crecimiento económico local. Y en el impuesto predial la Ley 65 de 1939 determinó como base gravable los avalúos realizados por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi y por las ciudades que tuvieran catastro, como era el caso de Bogotá, Medellín y Cali.

La tercera afluencia de reformas se presentó a mediados de siglo. El impuesto predial[465] se reformó buscando alcanzar dos objetivos contradictorios: mantener el recaudo y apaciguar la oposición de los grupos de presión. Al dos por mil que se dejó en 1920 se adicionaron dos puntos más[466] para cerrar en cuatro por mil en 1948. En 1951 se modificaron las tarifas y se crearon las Juntas Municipales de Catastro con el objetivo de determinar la base gravable.

GRÁFICA 35
INGRESOS IMPOSITIVOS COMO PROPORCIÓN DE LOS INGRESOS TOTALES



Fuente: Cálculos propios con base en CGR.

465 Decretos 2185 y 4133 de 1951.
466 Decreto Legislativo 2473 de 1948.

Varios episodios muestran la capacidad de presión de los dueños del suelo. Uno representativo se presentó en 1953 cuando el gobierno era de facto. En septiembre de ese año se expidió un decreto que incrementó el valor de las tierras con base en el aumento del costo de vida registrado desde el último avalúo; el propósito era ampliar el recaudo proveniente del sector agropecuario. Desde ese mes empezó la presión del sector. En 1954 lograron desmontar la forma de calcular la base imponible. La dictadura reculó y dispuso un avalúo que se haría de acuerdo con ¡la valoración de la tierra con la declaración del propietario ante las juntas municipales de catastro que eran capturadas por los terratenientes! La Ley 21 de 1963 volvió a retomar el problema y autorizó al Presidente para fortalecer al Instituto Geográfico Agustín Codazzi, establecer normas para conseguir que los avalúos se ajustaran al valor comercial y elevar automáticamente su valor en un 10%. Una modificación importante en la parte urbana fue la creación de una tarifa especial de cuatro por mil para el suelo urbanizable no urbanizado en los municipios con más de cien mil habitantes[467].

Por medio de estos gravámenes los gobiernos pudieron acceder a unos recursos que si bien no fueron elásticos –porque su base de liquidación era objetiva o porque su crecimiento no fue significativo dada la poca dinámica económica en la mayoría de regiones y municipios del país–, participaron hasta mediados de siglo en más de un tercio de los ingresos impositivos totales tanto para los municipios como para los departamentos (Gráfica 35), recaudos que provenían principalmente de los impuestos predial, de industria y comercio, de tabaco, cigarrillos[468], licores y loterías. En los departamentos, los impuestos de licores y cervezas generaban el 55,4% del total de los ingresos presupuestales de 1945, y el impuesto al consumo de tabaco, el 28,1%. En los municipios los gravámenes de predial e industria y comercio generaban el 46,8% y las tasas un 27,4 %, para el mismo año.

A los impuestos predial y de industria y comercio los acompañó un grupo de gravámenes que no alcanzaron a participar en más del 2,5% del total de recaudo municipal: sobre teléfonos, el complementario de avisos, tableros y vallas, el de energía eléctrica y gas, sobre vehículos[469], el de circulación y

467 Ley 81 de 1960.

468 El Decreto 1626 de 1951 fijó los elementos esenciales del impuesto que se mantuvieron hasta 1983.

469 Leyes 97 de 1913 y 60 de 1939.

tránsito[470], la sobretasa a la gasolina, el de espectáculos públicos, al transporte de hidrocarburos, sobre el servicio de alumbrado público, el de delineación urbana y el de extracción de arena, cascajo y piedra.

Con los recaudos impositivos los gobiernos cubrieron una parte de los costos de la administración, la prestación de la educación primaria y los servicios de salud básicos, y mantuvieron una infraestructura mínima que normalmente estuvo constituida por las edificaciones de los despachos públicos y las escuelas, las vías intermunicipales, los caminos de las veredas y, en pocas municipalidades, la plaza de mercado y pequeños centros de atención médica. Ante la incapacidad financiera para asumir todo el gasto, la estrategia del poder central consistió en crear una serie de transferencias para obras regionales y locales[471], y en establecer unas entidades nacionales que se ocuparan de la ejecución de gastos que se suponía les correspondían a los municipios y departamentos, por ejemplo, el Fondo de Fomento Municipal que se convirtió en el Instituto de Fomento Municipal –Insfopal– en 1940, entidad encargada de los acueductos[472]. Las transferencias alcanzaron a representar, a mediados de siglo, un cuarto de los ingresos municipales.

En general, este período de más de medio siglo se caracterizó porque en los primeros años se dotó a los departamentos y a los municipios de su actual estructura tributaria. A estos últimos se les otorgó un impuesto típico de base inamovible, el predial, y uno no exportable, el de industria y comercio; en tanto que a los departamentos se les confirieron gravámenes al consumo que en su mayoría fueron inelásticos. El centralismo fue de tal magnitud e influencia que los bienes y servicios públicos que teóricamente y por eficiencia debían ser prestados por los departamentos y municipios, en la práctica fueron prestados por entidades del Gobierno Nacional Central, lo que dejó como resultado que las gobernaciones y alcaldías no tuvieran incentivos para solicitar un incremento en la presión tributaria o para implementar el máximo de tarifas permitidas en el impuesto predial.

470 Decreto 2908 de 1960 y Ley 48 de 1968.

471 Leyes 34 de 1926, 65 de 1936 y 126 de 1938.

472 El Insfopal fue creado por el Decreto Ley 503 de 1940.

3.3.2.7.2. 1966-1982: CAMBIO DE TENDENCIA

Las transformaciones demográficas, sociales, políticas y económicas del país exigían modificaciones en las relaciones entre los diferentes niveles de gobierno y en el acercamiento del Estado al ciudadano. Ese proceso de cambio empezó en el segundo lustro de los sesenta con la asignación de recursos y la ampliación de funciones de los gobiernos departamentales y municipales.

Las reformas administrativa y constitucional de los sesenta recogieron en parte la necesidad de buscar la desconcentración de todas las actividades del Gobierno Nacional Central. Se ampliaron las funciones de prestación de servicios de salud y educación de los departamentos y fueron financiadas con transferencias, denominadas situado fiscal. Sin embargo, el situado fiscal no fue administrado directamente por ese nivel de gobierno. El GNC lo controló a través de dos instituciones, los Fondos Educativos Regionales –FER– y las Seccionales de Salud. Más aún, en 1975 se nacionalizó la educación secundaria, con lo cual se retornaba parcialmente a la centralización. Además, se tardó década y media más para trasladar la responsabilidad del servicio de acueducto y alcantarillado a los municipios, cuando en 1983 empezó el desmonte del Insfopal.

La principal modificación en los gravámenes departamentales fue la mutación del impuesto de consumo a la cerveza por uno de ventas[473]. Desde su transformación, el recaudo proveniente de las cervezas se constituyó como una de las principales fuentes de ingreso de los departamentos junto con los impuestos a los licores y cigarrillos. Estos impuestos a los vicios estuvieron sometidos a la competencia de la economía subterránea. El de cigarrillos al contrabando de marcas norteamericanas y el de cerveza por la evasión inducida por el monopolio al introducir cervezas entre departamentos sin el respectivo registro o tornaguía (WIESNER y BIRD, 1981).

Se determinó que el recaudo generado por los gravámenes de loterías, rifas y apuestas, licores, cervezas y cigarrillos se destinaría con exclusividad al gasto en salud. En cigarrillos se pasó de una tarifa de 100% sobre el precio de venta a una de 120% (Ley 4 de 1963), y se utilizaron como base para un

473 El impuesto de ventas a la cerveza lo creó el Decreto Legislativo 1665 de 1966. Las modificaciones en los elementos impositivos se encuentran en las Leyes 48 de 1968, 39 de 1969, en el Decreto Legislativo 1988 de 1977, el Decreto Ley 3541 de 1983, y las Leyes 223 de 1995, 633 de 2000 y 863 de 2003.

gravamen adicional de 10 centavos por cajetilla de cigarrillos nacionales y de 20 centavos para los extranjero en los departamentos del Valle del Cauca y Tolima con destino a financiar los Juegos Panamericanos y los Juegos Nacionales (Ley 49 de 1967), y para el Departamento del Huila un adicional de 10 centavos (Ley 36 de 1969). La base de liquidación del impuesto se especificó como el precio de distribución (Decreto 214 de 1969), y pasó a ser *ad valorem* con una tarifa de 10% para los nacionales[474] (Ley 30 de 1971).

En el nivel municipal el hecho más relevante se presentó al finalizar este período: se introdujo la obligatoriedad de la actualización del avalúo catastral por parte de las autoridades locales con el fin de darle dinámica al impuesto predial; se estableció que a partir de 1983, el último avalúo se reajustaría en un 10% anual acumulable año por año (Decreto 3745 de 1982) y con esa medida se empezó a forzar a las autoridades municipales para que, con el ardid de no actualizar la base del impuesto, se patrocinara la baja presión tributaria local. Igualmente, se modificó el impuesto de circulación y tránsito[475] y el de timbre nacional con tarifas que oscilaban entre $60 y $200 por edad del vehículo y un recargo de 30% para los que pesaran más de 1.400 kilos. Esa liquidación real u objetiva volvía inelástico el recaudo de este tipo de impuesto.

Con el propósito de superar la llamada, en aquel entonces, "disparidad regional" tanto en crecimiento como en la prestación de servicios públicos, en 1968 se optó por hacer partícipes a esos gobiernos en los ingresos corrientes de la nación, con lo que se acentuó la tendencia a que el esfuerzo fiscal local y regional disminuyera ante el aumento en las transferencias intergubernamentales. A partir de 1969 los gobiernos subnacionales entraron a participar de los ingresos del impuesto de ventas: en ese año, con el 10% del recaudo, un año después con el 20% y a partir de 1971 con el 30%, recursos que se repartían entre departamentos y municipios, pues quedaron excluidas las intendencias y comisarías (Ley 33 de 1968).

De manera concisa, durante esta fase se empezaron a extender las responsabilidades de gestión pública a los otros niveles de gobierno, acompañadas con unas leves modificaciones en las fuentes impositivas locales y con un aumento en las transferencias de recursos que determinarían la actitud de dependencia fiscal en las siguientes décadas.

474 La Ley 19 de 1970 fijó el impuesto sobre el consumo de cigarrillos extranjeros.
475 Ley 48 de 1968.

3.3.2.7.3. 1983-2012: DE LA INDIFERENCIA AL INTERÉS POR LA EXACCIÓN

El Gobierno Nacional creó, a principios de los ochenta, la Misión de Finanzas Intergubernamentales con el fin de estudiar y recomendar las modificaciones al gasto público; sin embargo, la Misión extendió su examen a la imposición departamental y municipal (WIESNER y BIRD, 1981). Igualmente, para la época la sociedad política percibía que el modelo de gobierno centralista era menos viable política y económicamente (EASTMAN, 1982), y que era preciso modernizar la imposición departamental y municipal para revertir el deterioro en el recaudo y en el balance fiscal territorial[476].

Los antecedentes técnicos del Informe de la Misión de 1981 que resaltó la necesidad de modificar la imposición[477], más el deterioro notorio en los ingresos municipales y departamentales (Gráfica 35) y la necesidad imperativa de mejorar las finanzas públicas condujeron al GNC, en 1982, en un entorno de crisis y de ajuste fiscal, a impulsar una reforma para fortalecer los gravámenes de los otros niveles de gobierno, la que se plasmó en la legislación extraordinaria de 1982 que fue declarada inexequible[478], adversidad jurídica que lo llevó a presentar un proyecto de ley en sesiones extraordinarias del Congreso y que se concretó en la Ley 14 de 1983, la última gran transformación de los últimos cien años en los impuestos subnacionales[479].

En impuestos municipales se modificó la tarifa del predial que pasó de un rango entre 4 y 8,4 por mil a uno en el que la tarifa máxima subió a un 12 por mil del avalúo catastral y teniendo en cuenta la actividad en que se usaba el suelo. Las tarifas quedaron igual para todo el país –antes Bogotá tenía otros rangos de tarifas–. En parte la reforma se justificó con el viejo argumento de volver más eficiente el uso del suelo, tanto rural como urbano; sin embargo, al introducir el tipo de actividad económica que se desarrollaba en los predios se abrió la puerta para que los Concejos procedieran a gravar con las menores tarifas al suelo rural y este continuara con un uso ineficiente como era la ganadería extensiva y los suelos baldíos. La justificación típica fue la necesidad de abastecer de alimentos a la población más pobre, por lo que no se podía gravar el uso del suelo.

En el caso del suelo urbano, se implantó el castigo a los lotes de "engorde", es decir, aquellos cuyo propietario esperaba que las rentas absoluta y relativa aumentaran para proceder a urbanizarlos. Pese a ello, los vacíos en la legislación aún permiten que a un predio con una edificación pequeña e insignificante –por ejemplo, cuatro paredes de madera y un techo de material barato– no se le puede cobrar la tarifa más alta y, por consiguiente, tampoco se puede obligar al propietario a incorporarlo a la oferta de vivienda o a usarlo en edificaciones productivas.

Entre las modificaciones al impuesto de industria y comercio se destaca la redefinición del hecho imponible y la inclusión de todas las actividades comerciales, industriales y de servicios; como base gravable se definió el promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, excluyendo las devoluciones, el recaudo de impuestos de los productos cuyo precio estaba regulado por el Estado y los subsidios (Ley 14 de 1983), y se fijaron como tarifas el rango entre el 2 y el 7 por mil para industria y del 2 al 10 por mil para las demás actividades. Cada concejo determinaría la tarifa vigente para su territorio dentro de esos rangos.

En impuestos departamentales, la Ley 14 de 1983 unificó el gravamen al consumo de cigarrillos nacionales y extranjeros con una tarifa única de 110% de tipo *ad valorem*. En licores también se unificó la legislación y se homogeneizaron los elementos del impuesto para todos los departamentos.

A mediados de los ochenta se procedió a avanzar en el proceso de desconcentración con la creación de un organismo supra-departamental y con la asignación de nuevas funciones a los departamentos[480]. Con respecto a lo primero, se crearon las regiones de planificación y los Consejos Regionales

---

476 La Contraloría General de la época afirmó: "Paradójicamente, con este deterioro de los fiscos regionales, estas unidades territoriales han mostrado, aunque bastante disparejo entre regiones y ciudades, un notable desarrollo económico, social y político. Desarrollo que ha entrado en abierta contradicción con la atrasada legislación fiscal y administrativa regional, y con el consenso político-social de obtener un desarrollo espacial más equilibrado" (CGR, 1983: 3).

477 OCAMPO y PERRY (1983b: 33) arguyen que "Las reformas en las finanzas departamentales y municipales efectuadas mediante la Ley n.º 14 de 1983 y de algunos decretos expedidos durante la emergencia económica corresponden, en su mayor parte, al diagnóstico y las propuestas que presentó la Misión de Finanzas Intergubernamentales en el año de 1981".

478 Los Decretos 3745 de 1982, 3815 de 1982, 3816 de 1982, 71, 72, 232, 233, 296, 383, 386, 390, 392 y 394 de 1983.

479 El período que más se ha estudiado en economía pública de la imposición es 1980-2001; entre otros se destacan los estudios de la COMISIÓN DE RACIONALIZACIÓN (1997), CGR (1983, 1986 y 2002), WIESNER-BIRD (1981) y WIESNER (1992).

480 La CGR (1986) hace una compilación de documentos sobre la política de descentralización de la época.

de Planificación Económica y Social –Corpes–[481] con el propósito de lograr un desarrollo equilibrado en las regiones y darles más autonomía en la administración de su crecimiento. En cuanto a lo segundo, los departamentos tenían que empezar a participar en la elaboración de los planes nacionales de desarrollo, coordinar o asumir la prestación de algunos servicios del nivel nacional y prestar asistencia administrativa, técnica y financiera a los municipios (Ley 3 de 1986). Para complementar lo anterior, con las facultades extraordinarias dadas al GNC, se les asignó a las Secretarías de Planeación Departamental la función de control, seguimiento y evaluación de la asignación y uso de las transferencias nacionales hacia los municipios (Decreto 77 de 1987). Y se modificaron los regímenes administrativos de los gobiernos municipales y departamentales para ponerlos a tono con las necesidades de las comunidades locales y regionales (Leyes 3 de 1986 y 11 de 1986). Para sufragar las actividades de los gobiernos locales y departamentales se aprobó un incremento en la cesión del impuesto a las ventas (Ley 12 de 1986).

Después de las discusiones de finales de los años setenta sobre la necesidad de aumentar la eficiencia del gasto trasladando funciones a los municipios y departamentos, y superada la crisis de 1982-1984, el GNC planteó con mayor fuerza la necesidad de democratizar y descentralizar el país. La primera gran acción fue la aprobación de la elección popular de alcaldes (Acto Legislativo 1 de 1986). Con ella empezó la apertura a una autonomía política y a otorgar mayor responsabilidad en la ejecución del gasto a los gobiernos municipales; pero no se modificaron las restricciones impositivas locales.

El progreso consistió, primero, en darles autonomía para que diseñaran una estructura administrativa acorde con sus necesidades pero sujetos a las leyes generales y, segundo, en iniciar un proceso cuya fase final sería la entrega de la responsabilidad del gasto en educación y salud. Pero esas acciones no estuvieron acompañadas de una autorización para tener una mayor autonomía en la creación de gravámenes: simplemente se incrementó el porcentaje del situado fiscal y las rentas cedidas por la Nación para el gasto en salud (Ley 10 de 1990); y en el impuesto predial unificado se incorporó el autoavalúo y se facultó a los Concejos para establecer una tarifa en un rango del 1 al 16 por mil del avalúo catastral, y de un máximo de 33 por mil para los predios urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados (Ley 44 de

481 Ley 76 de 1985.

1990). Se pensó que con la elección popular de alcaldes el ciudadano tendría a quién reclamarle directamente y que la administración local *per se* elevaría las tarifas a la tasa marginal propuesta en la ley para satisfacer las demandas de gasto por parte del votante.

Entre 1986 y 1991 los departamentos mantuvieron su papel en el gasto y la estructura impositiva del período anterior. El letargo centralista aún dominaba a este nivel de gobierno.

El proceso de descentralización política que se inició en 1986 se profundizó con la Constitución de 1991, pues extendió la elección popular a los gobernadores, estimuló el papel de alcaldes y gobernadores con un aumento en el volumen de recursos de las transferencias del situado fiscal y la participación en los ingresos corrientes de la nación, pero no modificó las fuentes de ingresos impositivos de los gobiernos departamentales y municipales[482]. Con la nueva Carta Magna las gobernaciones quedaron con un papel intrascendente de intermediación entre los gobiernos municipales y el Gobierno Nacional Central.

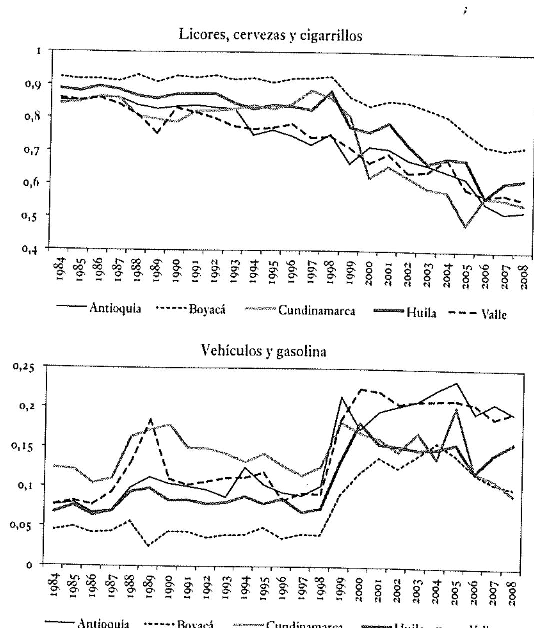
En la racionalización tributaria de 1995 se reestructuraron los impuestos departamentales de licores, vinos y aperitivos, consumo de cervezas, sifones y refajos, y el impuesto de registro. El antiguo impuesto de beneficencia se cambió por el impuesto de registro con el valor del documento jurídico como la base gravable y se estableció que a quien pagara el impuesto de registro no se le causaría el impuesto de timbre nacional (Ley 223 de 1995 y Decreto Reglamentario 650 de 1996). Se destacan igualmente dos cambios en los gravámenes municipales: el primero fue la base gravable del impuesto de delineación urbana, se pasó de la expedición de las licencias de construcción al presupuesto de la obra de construcción; el segundo fue la aprobación de la fusión del impuesto de timbre y circulación y tránsito de Bogotá, y se dejó en libertad a los restantes municipios para adoptar las medidas del Distrito Capital.

Los gobernadores y los alcaldes electos con posterioriotidad a la nueva Carta Magna iniciaron un plan de gastos sin la disponibilidad de recursos impositivos propios y sin la posibilidad de utilizar los recursos de transferencias para cubrir los gastos ofrecidos a sus electores. El recaudo impositivo de

482 La Carta Magna de 1991 estableció el tributo de participación en la plusvalía generada por la actividad pública. La Ley 388 de 1997, o de ordenamiento territorial, definió la participación de los municipios en las plusvalías que se crean de las acciones urbanísticas.

los departamentos siguió dependiendo esencialmente de sisas o impuestos específicos al consumo. En efecto, los impuestos al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y el consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas participaron, según el departamento, entre el 80% y el 95% de los ingresos impositivos totales (Gráfica 36). Un segundo porcentaje importante fue el recaudo proveniente del impuesto de vehículos automotores y el de registro y notación, y a partir de 1999 la sobretasa al consumo de la gasolina. La pérdida de participación de los impuestos a los vicios se debió a la importancia que tomaron durante lo transcurrido del siglo XXI los recursos provenientes de la gasolina y del registro y notación.

GRÁFICA 36
PARTICIPACIÓN EN EL RECAUDO
DE LOS IMPUESTOS DEPARTAMENTALES



Fuente: Cálculos propios con base en CGR.

El impuesto predial no ha tenido gran relevancia para la financiación del gasto local, excepto en Bogotá, y últimamente en Barranquilla, Bucaramanga, Cali, Cúcuta y Medellín. Dos son las causas que explican esa falta de importancia en el recaudo. La primera es la cuestión política. La captura

de la administración pública y de los concejos por parte de los dueños de la tierra no ha permitido llevar a toda su capacidad la aplicación de las tarifas y bases que determinan las normas que rigen el gravamen. Los concejos se limitan a adoptar una tarifa de las posibilidades que da el estatuto tributario y las administraciones no cuentan con la capacidad técnica o financiera para actualizar los catastros debiendo circunscribirse a los resultados que arrojan los estudios del Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

La mayoría de impuestos menores de los departamentos y municipios fueron modificados en este período. El gravamen a la gasolina a finales del siglo pasó a ser una sobretasa a la gasolina y al ACPM (Ley 488 de 1998). A los departamentos se les creó el impuesto sobre vehículos automotores como sustituto del impuesto de timbre nacional sobre vehículos automotores (Ley 488 de 1998). Ante la imposibilidad de tener autonomía para crear gravámenes, los grupos departamentales optaron por solicitarle al Congreso la aprobación de una serie de estampillas, las cuales normalmente son reglamentadas por los gobiernos beneficiados (Decreto Legislativo 1222 de 1986). Los ingresos por estampillas se utilizan para sufragar gastos específicos.

En ausencia de recursos propios, es normal que los departamentos presenten unos índices altos de dependencia de las transferencias que entrega el GNC, desde los sesenta hasta principio de siglo XIX, con el situado fiscal y ahora con el Sistema General de Participaciones.

El bajo nivel de recaudo alcanzado condujo a que alcaldes y gobernadores optaran por aumentar su exposición al crédito interno hasta niveles insostenibles. Dada la situación de desbalance fiscal y del exceso de endeudamiento durante la década de los noventa, el Gobierno Nacional Central optó por tramitar una ley que limitaba su endeudamiento (Ley 358 de 1997) y obligaba al ajuste fiscal con un control sobre el gasto y el endeudamiento (Ley 617 de 2000), el cual se profundizó con la llamada ley de responsabilidad y transparencia fiscal que limitó en definitiva su acceso al endeudamiento (Ley 819 de 2003).

Por la pasividad y la preferencia de la mayoría de gobiernos municipales de vivir de las transferencias sin hacer ningún esfuerzo fiscal, en el siglo XXI la sociedad política central decretó el incremento de los avalúos para la mayoría de municipios del país. Igualmente modificó las tarifas del predial para dejarlas en un rango comprendido entre un 5 y un 16 por mil (Ley 1450 de 2011), y exigió la actualización del avalúo de los predios.

La restricción al endeudamiento y las exigencias crecientes de los votantes incentivaron, en los últimos cuatro años (2008-2012), a los alcaldes y con-

cejos a tomar la senda de utilizar el máximo de capacidad impositiva que la norma les proporciona en el gravamen de industria y comercio. La mayoría de municipios medianos y todos los grandes, en específico, las ciudades capitales, fijaron las tarifas máximas para un conjunto grande de actividades. Las tarifas oscilan entre el 2 y el 7 por mil para actividades industriales, del 2 al 10 por mil para actividades comerciales y de servicios y del 5 por mil para el sector financiero. A Bogotá D.C., por tener un régimen tributario especial, se le autorizó un rango entre el 2 y el 30 por mil (Decreto Ley 1421 de 1993). Ese elemento básico del gravamen explica que en lo transcurrido del siglo XXI los ingresos por industria y comercio ganaron participación en los ingresos impositivos totales de esas localidades.

En síntesis, la fragmentación del poder político regional y la derogación de su fuente financiera fue la base sobre la que se levantó el ascenso y la consolidación de un bloque hegemónico y la implantación de un Estado unitario en Colombia. El resentimiento político que dejó esa ruptura institucional perduró más de medio siglo:

> Apenas se iniciaron los estudios sobre separación de patrimonios entre la Nación, los Departamentos y los Municipios colombianos, aflora inmediatamente el viejo y delicado problema de "Centralismo" y "Descentralismo" administrativos, objeto de tántas (*sic*) discusiones y de tan ardorosas luchas durante la segunda mitad del pasado siglo, y motivo de recriminaciones en los últimos años, no obstante que en teoría, la controversia quedó resuelta en la fórmula "Centralización política y Descentralización administrativa" que concretó la Constitución de 1886 (Comité de Expertos Financieros, 1949a: 53).

La pérdida de la potestad impositiva[483] de las élites regionales y locales trajo varias consecuencias: primero, una dependencia de las transferencias de recursos que le hace el poder central a sus satélites, esquema que ejerce como elemento que le permite al bloque hegemónico monopolizar y mantener el control político y determinar la dirección en la que se redistribuye el ingreso nacional, y segundo, concatenado con lo anterior, una reducción de la presión fiscal local y departamental acompañada de un esquema de

483 No tan solo porque ya no pueden crear impuestos sino también porque la potestad de fijar tarifas a los tributos que les dejan quedan limitadas por la prohibición expresa de no gravar las bases que utilizan la imposición nacional.

transferencias que desincentiva la iniciativa de exacción local y regional, en especial, en las regiones con menor dinámica económica.

3.3.2.8. LA EQUIDAD

La equidad es un principio socialmente deseable en sí mismo y que está relacionado con la justicia: tratamiento imparcial ante igualdad de derechos[484]. Para poder aplicar esa norma es preciso determinar sobre qué materia o asunto se considera la igualdad. En una sociedad que se autodefine como democrática[485] todos los ciudadanos son iguales ante la ley, lo cual implica que la ley positiva tributaria, en general, debe tratar a todos por igual, sin excepciones, puesto que política y jurídicamente son iguales en derechos y deberes: todos entregan su poder soberano a la sociedad política, todos viven bajo la potestad del Estado y todos contribuyen al sostenimiento del poder político y de la cosa pública[486]. Traducido a la cuestión económica, la igualdad y la equidad se articulan con el concepto de equidad horizontal en el tratamiento a los contribuyentes, esto es, ante iguales características económicas, igual cobro impositivo. Sin embargo, ante la desigualdad de características económicas de los individuos, el criterio de horizontalidad se enlaza inexorable con el criterio de verticalidad: las circunstancias objetivas originan tratamientos particulares para cada conjunto de individuos con características económicas equivalentes.

Estos dos conceptos de equidad operan como criterios que deberían orientar a la sociedad política para repartir la carga impositiva de tal manera que los ciudadanos la consideren legítima y justa, pues cuando se piensa que es injusta se estimula al contribuyente o a rebelarse o a evadir el gravamen, lo que erosiona los fundamentos del poder político y, desde luego,

484 El derecho puede ser natural o positivo.

485 Esto es, que uno de los fundamentos de su construcción es la igualdad de derechos y deberes de sus individuos. El concepto de democracia no es unívoco

486 Bajo el esquema del *iusnaturalismo*, ROUSSEAU sostiene: "Conviene recordar de nuevo que el fundamento del pacto social es la propiedad [...] Verdad es que, según este mismo tratado, cada cual se obliga, al menos tácitamente, a cotizar en las necesidades públicas; mas, como dicho compromiso no puede perjudicar a la ley fundamental y presupone que los contribuyentes reconocen la evidencia de la necesidad, resulta que, para ser legítimo, debe ser voluntario, y no mediante voluntad particular, como si fuese necesario el consentimiento de cada ciudadano [...] sino mediante voluntad general, por pluralidad de votos y en razón de una tarifa proporcional que impida la imposición arbitraria" (ROUSSEAU, 1755: 44).

el recaudo (COMISIÓN CARTER, 1966). Un Estado moderno y democrático diseña y ejecuta la política impositiva en concordancia con la distribución del ingreso, es decir, la estructura del sistema impositivo y los elementos esenciales de cada gravamen –tarifas y bases– se adoptan de acuerdo con la concentración del ingreso de la sociedad[487], pues la distribución establece el nivel de progresividad que se debería fijar al sistema impositivo a efecto de que se aprecie como justo y legítimo.

Colombia presenta históricamente una alta concentración del ingreso. En el siglo XIX, en plena vigencia del sistema real u objetivo, CAMACHO (1850) sostenía que el pago impositivo de un pobre era superior al de un rico, lo que significaba que aún vivía sometido como en la colonia. Luego, en 1918, uno de los argumentos que se esgrimieron para presionar la aprobación del impuesto de renta fue la inequidad del sistema que gravaba en exceso a los pobres. El primer cálculo de incidencia impositiva lo presentó la Comisión Fiscal del Joint Tax Program que señaló que, para 1961, la imposición nacional era progresiva, pues el primer cuartil, el más pobre, soportaba una carga impositiva equivalente al 4,94% y el cuarto cuartil el 10,24%, pero al involucrar la imposición local y departamental el sistema se volvía regresivo pues el primer cuartil soportaba una carga impositiva del 10,93% de su ingreso y el último cuartil el 12,66%; incluso el primero asumía un poco más de un punto porcentual que el segundo cuartil (TAYLOR y RICHMAN, 1965).

Los cálculos de la Misión Musgrave de 1968 constataron lo que había encontrado la misión Taylor: que en el país existía un alto grado de desigualdad. De acuerdo con las tasas efectivas según escalas de ingresos el sistema impositivo era proporcional: "la distribución del ingreso, antes y después de pagar los impuestos, es prácticamente la misma" (MUSGRAVE, 1969, t. I: 66). Además, encontraron que la equidad horizontal no se daba en el país, y su causa se encontraba en las exenciones y las deducciones que

487 "Para determinar el grado deseable de progresividad en el sistema tributario es esencial tener una idea de qué tan equitativamente está distribuido el ingreso. Si las desigualdades en los ingresos fuesen muy pequeñas, no tendría posiblemente mucha importancia que el sistema tributario en general fuese apenas un tanto progresivo o aun regresivo. Por otra parte, la situación sería muy distinta si la distribución del ingreso fuese tan desigual que solamente un grupo privilegiado pudiera vivir con lujo, mientras la gran mayoría de la población estuviera en el límite de la inanición. En ese caso, un sistema de gravamen regresivo impondría una carga opresiva a las familias desesperadamente pobres situadas en el tramo bajo de la escala de distribución de ingresos, al paso que un sistema bastante progresivo apenas causaría alguna molestia a los pocos privilegiados de las clases altas" (MCLURE, 1969).

beneficiaban a grupos de contribuyentes, de ahí su sugerencia de abolirlas (MCLURE, 1969, t. II).

El estudio de la Contraloría General de la República, que midió la equidad en el gasto y en el impuesto con una encuesta específica para ello, sostiene que, para el período 1983-1992, el impuesto de renta tenía una leve progresividad pero el impuesto de IVA fue regresivo. De manera que "no obstante la mayor progresividad del impuesto a la renta, su efecto sobre la mejor distribución del ingreso ha sido insignificante, al tiempo que la creciente regresividad del IVA repercutió en una más alta concentración del ingreso" (CGR, 1994: 151).

Los análisis sobre la progresividad del IVA con diferentes modelos, fuentes de información y períodos arrojan resultados disímiles. Unos señalan que es levemente progresivo (FERNÁNDEZ, 1990; SÁNCHEZ y PARRA, 1995; STEINER y SOTO, 1999; ZAPATA y ARIZA, 2005), regresivo (CGR, 1997; GONZÁLEZ, 1996; GONZÁLEZ et al., 2002) y neutral (ÁVILA y CRUZ, 2006; VÉLEZ, 1995). Desde luego, los estudios no son directamente comparables pues unos usan la Encuesta de Ingresos y Gastos que permite la mayor desagregación por bienes, otros la Encuesta de Calidad de Vida que tiene menos cantidad de bienes, y unos terceros trabajan con encuestas diseñadas exclusivamente para este propósito; pero, además, unos calculan el gasto global y otros separan entre bienes gravados y no gravados. En conclusión, metodológicamente no son comparables.

En el impuesto de renta también hay diversidad en los estudios: unos calculan para el total de contribuyentes, otros separan entre personas naturales y personas jurídicas. Las fuentes también son heterogéneas, igual que en el IVA. En este caso hay unanimidad en que el impuesto es levemente progresivo (ÁVILA y CRUZ, 2006; CGR, 1994 y 1997; GONZÁLEZ, 1996; GONZÁLEZ et al., 2002; ZAPATA y ARIZA, 2005).

La evaluación conjunta de los dos principales impuestos, renta e IVA, lleva a la conclusión de que "el IVA lo pagan todos los hogares colombianos mientras que el impuesto sobre la renta está fundamentalmente concentrado en los deciles 9 y 10" (ÁVILA y CRUZ, 2006: 46), lo que impide que el sistema impositivo ejerza la función redistributiva de los ingresos[488] (MOLLER, 2012).

488 "Tal como se ha argumentado en la literatura, este no es necesariamente un problema siempre y cuando las transferencias monetarias sean suficientemente progresivas. En el caso de Colombia hay, sin embargo, dos razones para preocuparse. En primer lugar, las transferencias monetarias

Dada la gran participación del IVA y del impuesto sobre la renta en el total de recaudo de todos los niveles de gobierno, poco se ha estudiado la progresividad de los impuestos municipales y departamentales. El último trabajo disponible que involucra los impuestos de licores, cervezas, cigarrillos y tabaco indica que la imposición es progresiva (ZAPATA y ARIZA, 2005). Desde luego, los estudios excluyen los dos principales impuestos locales, el predial y el de industria y comercio.

En la Exposición de Motivos de la propuesta de reforma de 2012, el Gobierno Nacional sostuvo:

> El Banco Mundial (2012) muestra que esta situación se deriva principalmente de la existencia de tratamientos preferenciales y de incentivos tributarios. Así, la carga fiscal no corresponde en muchos casos a la capacidad contributiva, ya que sectores o personas con el mismo nivel de ingreso resultan asumiendo una carga fiscal desigual, como resultado de los beneficios existentes (inequidad horizontal), y los sectores de la población con mayor poder adquisitivo hacen uso extensivo de los mismos, asumiendo una tarifa efectiva más baja en términos relativos (inequidad vertical) (MHCP, 2012: 38);

Situación que lo llevó a plantear el impuesto mínimo alternativo nacional a efecto de ganar progresividad, pero única y desafortunadamente al interior del grupo de contribuyentes de renta personas naturales, sin tocar a las personas jurídicas, como se mostró en sección anterior.

A la luz de los resultados obtenidos por los diferentes estudios se puede concluir que en los últimos cincuenta años el país se mantuvo en una situación de regresividad. Individualmente considerados los dos principales impuestos, renta e IVA, también son regresivos[489]. La fuente de regresividad

públicas no son suficientemente progresivas [...] En segundo lugar, dado el muy alto nivel de desigualdad en cuanto a los estándares globales, parece que el fortalecimiento del papel redistributivo del sistema tributario vale la pena" (MOLLER, 2012: 7). Colombia es un caso agudo en el uso de la imposición como instrumento para ejercer una política redistributiva pero el resto del continente latinoamericano le sigue los pasos de cerca; al respecto, una opinión informada "... la región tiene serios problemas para combatir la desigualdad porque no cobra muchos impuestos. Además, los que tiene tienden a ser regresivos. Es así como se recoge muy poco en impuesto individual, al estar la mayoría del recaudo concentrado en el consumismo (IVA). Por su parte, el carácter del gasto público tampoco es muy progresivo" (FUKUYAMA, 2010: 35).

489 En América Latina los estudios encuentran que el IVA es regresivo (CETRÁNGOLO y GÓMEZ, 2007; GÓMEZ et al., 2012; OCDE-CEPAL, 2011), La experiencia colombiana sería atípica si se compara con los resultados continentales.

está en la dimensión política, en los intereses que intervienen en el proceso de consolidación de la sociedad política y en la concentración del ingreso. La sobrerrepresentación de intereses económicos en los organismos de decisión del Estado, y el cabildeo de los grupos de presión, lograron que en la negociación política de las leyes tributarias se incorporaran exenciones y deducciones, o que los dejaran como no sujetos, como se mostró en secciones anteriores, lo que actúa como fuerzas que se oponen a revertir la larga tradición de regresividad de los gravámenes. La sociedad política colombiana, pese a su avance y consolidación, aún no logra anteponer los intereses generales sobre los particulares y hacer una sociedad menos excluyente en lo económico. Colombia, en 2012, se ubicó entre los seis países más desiguales del mundo (MHCP, 2012).

En segundo lugar, la concentración del ingreso conlleva a un diseño de imposición y de administración tributaria que concentra todo su esfuerzo en los grandes contribuyentes. En este sentido, el resultado de que en el impuesto de renta los deciles noveno y décimo son los que más pagan no es otra cosa que una profecía autocumplida. Desde 1983 se excluyen como contribuyentes a los individuos de menores ingresos, tanto por costos de administración como por proselitismo político. La reducción de la base imponible se refleja necesariamente en las encuestas de ingresos y gastos y de calidad de vida como un efecto de mayor incidencia en esos deciles. En este sentido, la no sujeción de los individuos con menores ingresos es la causal de la progresividad calculada, y el resultado estadístico tiene que ser así al tener en cuenta que los informantes de las encuestas no tienen perceptibilidad impositiva, no conocen con precisión su carga impositiva.

Pese al problema estructural de falta de progresividad del sistema impositivo, la política tiende a ir hacia el predominio de la imposición indirecta[490] (Gráfica 22) y a crear más gasto tributario, como lo indica la reforma propuesta en 2012 en Colombia y como es la tendencia de la zona latinoamericana (VILLELA et al., 2009). Así las cosas, la predisposición de la

490 "En síntesis, es claro que Colombia ha hecho un tránsito en la dirección de la mayoría de los países del Tercer Mundo en el sentido de 'renunciar' a fortificar su sistema de impuestos directos y se ha recargado sobre los impuestos indirectos, como un 'arreglo de segundo mejor'. Este esquema fue el resultado de una 'transacción política' adoptada hacia mediados de los años setenta, frente a la que el Estado cedió ante los grupos de presión que reaccionaron fuertemente con relación a esquemas bien ideados de 'rentas presuntivas' y 'retenciones en la fuente de los ingresos'" (CLAVIJO, 1998: 34).

política pública es a reducir la pobreza con políticas de gasto pero sin tocar el patrón de distribución del ingreso con política impositiva, como lo ha hecho en los últimos treinta años.

3.3.2.9. COMISIONES DE REFORMA TRIBUTARIA

A partir 1859 la sociedad política estableció la tradición de conformar comisiones para diseñar los fundamentos de las reformas. En 1923 se presentó un cambio significativo, cuando las comisiones empezaron a estar integradas por expertos extranjeros –como directores o como asesores–, contrario a la costumbre del siglo XIX cuando eran conformadas por personas con intereses particulares en el sistema impositivo. En los últimos noventa años se integraron nueve comisiones: la Misión Kemmerer, de 1923 y de 1930; el Comité de Expertos Financieros, de 1947, integrada por técnicos nacionales; la Comisión de Expertos Tributarios, de 1957, formada por profesionales colombianos; la Comisión Fiscal del Joint Tax Program de la Organización de Estados Americanos –OEA– y el Banco Interamericano de Desarrollo –BID– o Misión TAYLOR, de 1963; la Comisión Técnica o Misión Musgrave y Gillis, de 1968; la Misión de Finanzas Intergubernamentales Wiesner-Bird, de 1981; la Comisión Fiscal de Alto Nivel, de 1982, ciento por ciento con personal nacional; la Comisión de Expertos Internacionales para la Tributación de Renta, de 1987, dirigida por C. E. MCLURE JR.; y la Misión del Ingreso Público, de 2001, dirigida e integrada por funcionarios colombianos y asesorada por RICHARD BIRD, JAMES POTERBA y JOEL SLEMROD.

La Misión Kemmerer de 1923 participó de manera amplia en las reformas a las funciones y a la estructura del Estado colombiano cuyo resultado fue la creación de una serie de entidades públicas acorde con las exigencias del proceso de transformación que vivía el país en su sistema social, político y económico. La Misión de 1930 fue de menor envergadura y se puede caracterizar como de cierre de aspectos que quedaron abiertos en su primera intervención. La contribución de ambas Misiones –1923 y 1930– en el aspecto impositivo fue refinar la definición del impuesto de renta y de los elementos esenciales del gravamen, como se expuso en una sección anterior. El sesgo se debe a la importancia que tomaba el impuesto y al requerimiento técnico de tener una enunciación rigurosa para evitar las interpretaciones que conllevaran a incrementar los costos administrativos de la liquidación y el cobro del impuesto.

El Comité de Expertos Financieros se creó con intenciones que desbordaban lo estrictamente impositivo; a sus ocho integrantes, todos colombianos, se les encargó estudiar y proponer las reformas al presupuesto, al impuesto de renta y a la imposición departamental y municipal[491] (Ley 60 de 1946, Decreto 1450 de 1947 y Ley 47 de 1948). Ante el volumen de trabajo se complementó después con la Comisión Revisora del Estatuto Orgánico del Impuesto de Renta[492], encargada de detectar fisuras en la liquidación de ese gravamen y sugerir los correctivos.

Los estudios del Comité tenían como rasgo distintivo el énfasis en la opinión jurídica sobre el gravamen de renta; en cambio, en la imposición regional y local se hizo un estudio económico de los gravámenes que la integraban, en especial en las tarifas y las bases de los impuestos predial, al consumo de cerveza, licores y cigarrillos. Los análisis del Comité se cristalizaron en la exposición de motivos de los proyectos de ley que el Gobierno Nacional Central presentó con el propósito de mejorar las finanzas intergubernamentales y reducir la presión de la sociedad civil sobre el impuesto de renta. El Comité redactó un proyecto de ley para extender el impuesto de renta a las ganancias ocasionales y las utilidades excluidas, más la obligatoriedad de que el contribuyente llevara libros de contabilidad (COMITÉ, 1949).

En 1957, la Junta Militar de Gobierno constituyó la Comisión de Expertos Tributarios, conformada por profesionales nacionales con el propósito de unificar la legislación vigente en impuesto de renta y complementarios, aumentar la equidad desgravando la renta del trabajo y proponer formas para incrementar el recaudo que permitiera financiar el programa político (LARA 1960; CAMACHO, 1960). La Comisión presentó sus resultados a principios de 1958, y el Consejo de Ministros estudió y modificó el proyecto. Esta se-

491 El Comité tuvo como objetivo proponer la eliminación de hábitos tales como "... la incorporación sistemática en el presupuesto nacional, de gastos que no corresponden a fines y necesidades de la nación, sino a otras entidades de derecho público como son los departamentos y municipios; la ausencia de planificación de las obras de carácter nacional; las destinaciones especiales de ciertas rentas que impiden una equitativa y justa distribución de los fondos públicos con un orden de prelación razonable, lo que estimula la dilapidación de esos fondos; la carencia de normas precisas y eficaces sobre preparación, estudio y ejecución del presupuesto que hacen que en la actualidad esta actividad oficial no pase de constituir un mecanismo irreflexivo de recaudo y gasto, sin sentido ideológico y sin finalidades provechosas para la comunidad..." (JARAMILLO, 1949: 125-126).

492 Tuvo cinco integrantes, todos funcionarios del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que iniciaron labores en 1949.

gunda versión pasó a consulta de un grupo de expertos de la Universidad de Harvard y de asesores de las Naciones Unidas. De las discusiones surgió el proyecto de ley que se presentó en 1958 al Congreso y que concluyó con la Ley 81 de 1960 o Ley reorgánica del impuesto sobre la renta.

El análisis económico de los impuestos se profundizó a partir de la década de los sesenta. El primer estudio en este sentido lo lideraron MILTON C. TAYLOR, de la Universidad de Michigan, y RAYMOND L. RICHMAN, de la Universidad de Pittsburgh, y los acompañaron seis expertos nacionales[493]. La Comisión Fiscal del Joint Tax Program surgió como parte integral de un programa de la OEA, el BID y la Cepal, que, con el objetivo de lograr reformas importantes en los sistemas impositivos latinoamericanos, se acogieron a los fines que perseguía la Conferencia de Punta del Este de 1961 y la Alianza para el Progreso liderada por los Estados Unidos. En 1963 se presentaron el estudio y las recomendaciones de la comisión de técnicos asignada para Colombia.

La Comisión analizó el sistema y la estructura impositiva para el período 1951-1961 y, a nivel macroeconómico, concluyó que el círculo vicioso entre desequilibrio externo, devaluación y presión inflacionaria tenía un efecto negativo sobre el recaudo, el cual era más agudo en el ingreso proveniente de la imposición indirecta por el predominio que tenían los gravámenes específicos de tipo real u objetivo y la exigua participación del tipo *ad valorem*. En aspectos específicos tributarios, caracterizó la estructura impositiva como extensa por la presencia de más de treinta impuestos, sin incluir las tasas, las estampillas y las contribuciones. De ese conjunto, la mayoría mostraba poca aportación al recaudo total.

Su análisis mostró el exceso de incentivos tributarios creados con exenciones y deducciones, y destacó el poco aporte del sector agropecuario al recaudo pues, según sus cálculos, pese a que participaba del 42,5% del PIB, tan sólo contribuía con el 14,3% del recaudo total. Señaló que con la imposición se incentivaron sectores económicos pero que el Estado se abstuvo de usar los gravámenes para disminuir la asignación ineficiente de recursos productivos, el gasto en consumo suntuario de los más pudientes y la especulación con bienes inmuebles. Subrayó que, en medio de una concentración de riqueza, la política impositiva no se utilizó para mejorar la distribución del ingreso.

493 Uno de ellos sería posteriormente Ministro de Hacienda y encabezaría la Misión Wiesner-Bird que estudiaría las finanzas intergubernamentales.

Sus cálculos indicaron que el impuesto de renta y complementarios era poco progresivo. La distribución del ingreso se mantuvo antes y después de impuestos, de manera que la carga impositiva podría estar siendo asumida por los contribuyentes de menores ingresos.

Ante ese escenario, la Comisión recomendó desmontar las exenciones y las deducciones, en especial en el impuesto de renta, el cual se debía racionalizar, y adoptar dos tarifas –una de 24% para bases imponibles hasta de $100 mil de ingreso neto y otra de 40% para ingresos superiores a ese valor–, incorporar en la ley una renta presuntiva para el sector agropecuario, simplificar el impuesto de aduanas, eliminar el derecho consular, racionalizar los aranceles, cambiar los tipos impositivos indirectos a un sistema *ad valorem* y, ante todo, utilizar la política impositiva para promover una mejora en la distribución del ingreso (TAYLOR y RICHMAN, 1965).

El Gobierno Nacional del segundo lustro de los sesenta, con una buena lectura del momento que vivía la economía, adelantó una serie de reformas para acelerar el crecimiento económico y fue consciente de la necesidad de analizar el sistema impositivo con el fin de modernizarlo y aumentar su equidad. Para lograr ese objetivo, conformó[494] la Comisión Técnica de Alto Nivel o Misión Musgrave y Gillis[495]. La Comisión estudió a profundidad cada uno de los principales impuestos nacionales, departamentales y municipales y puso el énfasis en la carga tributaria y la equidad, análisis que tuvo como marco general las finanzas públicas. Para efectos de comparación, en algunos aspectos siguieron la metodología de la Comisión Fiscal del Joint Tax Program.

La Misión resaltó que el aporte al ingreso gubernamental del impuesto de renta y complementarios a personas naturales en Colombia era mayor que en el resto de países de América Latina de esa época. Pero, pese a ello, el impuesto de personas naturales y jurídicas mostraba falta de amplitud en la base imponible. Su estrechez surgía de la misma definición de la base imponible, de las exenciones, exclusiones, deducciones y tratamientos diferenciales y preferentes a contribuyentes específicos; aspectos que, según

494 Decreto 472 de 1968.

495 Además de RICHARD A. MUSGRAVE y MALCOLM GILLIS, la Comisión contó con los expertos internacionales RICHARD BIRD, FEDERICO HERSCHEL, PETER GRIFFITH, SALLY HAY, CHARLES MCLURE JR., DICK NETZER, ANDREW C. QUALE JR., JOHN SANGER, RICHAR SLITOR y MELVIN WHITE.

los cálculos de la Misión, implicaban una reducción del 50% del volumen de recaudo en el impuesto. La parte fundamental del problema era que la definición de la renta, más las exenciones y deducciones, conducía a una declaración de base líquida reducida, o, dicho en otras palabras, existía una diferencia considerable entre la renta bruta y la renta líquida, cuya consecuencia inmediata era que

> Estas exclusiones en la base tributaria distorsionan la distribución de la carga imponible entre escalas de ingreso y entre contribuyentes dentro de una misma escala. Reducen también la base tributaria y conlleva a una pérdida sustancial de recaudo (MUSGRAVE, 1969, t. I: 74)

En equidad vertical identificaron que existía un tratamiento a favor de las ganancias de capital que beneficiaba a los escalones más altos de los contribuyentes. Y en equidad horizontal sostuvieron que el sector agropecuario era el beneficiado, lo que ubicaba al país en el desequilibrio impositivo más grande de América Latina. "Por otra parte, la distribución del ingreso en la agricultura aparentemente es aún más desigual que en la economía en su conjunto, de manera que una mayor fracción del ingreso debería pagar el impuesto" (idem: 116). El problema de la repartición de la carga impositiva se empeora cuando el impuesto de renta de las personas jurídicas presenta multiplicidad de tarifas; en efecto, las sociedades anónimas tenían tasas efectivas de 48,5%, las sociedades de responsabilidad limitada un 11,5% y para las sociedades colectivas de 9,7%. Se trató de compensar las diferencias en las tasas con exoneraciones que aumentaban la inequidad en la repartición de la carga impositiva: en la reforma de 1960, a las sociedades anónimas se les eximió del pago del impuesto al patrimonio. "Estas cifras reflejan en forma clara la fuerte discriminación tributaria que en contra de las sociedades anónimas resulta en la práctica" (idem: 128).

En imposición indirecta, la Misión sostuvo que el sistema combinaba de forma indiscriminada el objetivo de protección a la producción nacional con el de gravar al consumo suntuario, es decir, el consumo del grupo de ingresos más alto. Detrás de la protección se excluía el consumo suntuario de producción nacional, lo que no ayudaba a la asignación eficiente de los recursos productivos. En el recién instituido impuesto de ventas, detectó que no se le dio un tratamiento imparcial a la producción nacional frente a las importaciones, pues el diseño del gravamen no detectaba la concentración e integración vertical de algunas manufacturas, lo que beneficiaba a los sectores más integrados, que pagaban menos tributos.

Así las cosas, en términos generales, la Misión presentó como el aspecto más relevante la inequidad del sistema impositivo, tanto horizontal como vertical, cuando en el país había una desigualdad en la distribución del ingreso; pese a ello, aceptó que, dado el desarrollo del país para la época, debía predominar la imposición indirecta en la estructura tributaria.

La Comisión Fiscal de Alto Nivel, creada mediante el Decreto 2914 del 7 de octubre de 1982, estuvo integrada por especialistas tributarios nacionales, quienes asesoraron las reformas llevadas a cabo en 1983. Entre sus funciones se determinó que debían hacer propuestas para incrementar el recaudo, combatir la evasión y sugerir modificaciones al presupuesto que implicara expansión monetaria. Parte de sus recomendaciones fueron recogidas en los decretos expedidos bajo la declaratoria de emergencia económica y luego en las leyes que se tramitaron en el Congreso.

A diferencia de todas las misiones tributarias anteriores, las que hacían estudios y propuestas con el fin de diseñar un proyecto de ley y presentarlo al Congreso, la Comisión de Expertos Internacionales para la Tributación de Renta de 1987, dirigida por C. E. MCLURE JR., tuvo como objetivo plantear ideas alternativas para desarrollar con decretos reglamentarios la autorización dada por la Ley 75 de 1986 al Gobierno Nacional, en específico, los efectos de la inflación sobre el impuesto de renta de origen en los negocios y el capital. La misión McLaure planteó dos alternativas –el impuesto alternativo simplificado con base en la renta y con base en el consumo o tratamiento a los ingresos y los gastos del negocio– que fueron más allá del objetivo inicial pues implicaban modificaciones para minimizar el impacto tributario sobre la financiación de las empresas, eliminar la renta presuntiva y simplificar la presentación del gravamen.

La acumulación de modificaciones durante más de una década dejó al estatuto tributario en una situación de complejidad y con unas distorsiones que hacían urgente retornar a una ley simple en la que se eliminaran beneficios, inequidades y se ganara en eficiencia[496], al tiempo que permitiera darle suficiencia dinámica al sistema tributario.

---

496 La CGR (2002) realizó una propuesta en ese sentido, complementada con algunas sugerencias por parte del profesor HARBERGER.

Como respuesta a la necesidad de simplificación, el Gobierno Nacional constituyó, en septiembre de 2001, la Misión del Ingreso Público para que propusiera reformas impositivas de largo plazo[497]. En palabras del Ministro de Hacienda de la época,

> La idea de una "Misión" tenía en este caso una finalidad política y práctica. La aprobación de una reforma tributaria de gran escala, que derrumbara la gran muralla de intereses de la que hablamos anteriormente, requería de un gran acuerdo político y de que ésta se hiciera al inicio del gobierno, cuando se tiene el suficiente capital político (Bird et al., 2006: 16).

La Misión estudió la situación fiscal con énfasis en la sostenibilidad, las finanzas públicas intergubernamentales y algunos impuestos. En el impuesto de renta el análisis económico se centró en el gravamen a las rentas de capital, en específico, a la inversión extranjera directa. Los encargados de estudiar este tema en particular señalaron que el impuesto al capital tenía diferencias sustanciales entre sectores económicos que surgen de lo que denominan preferencias impositivas, las que conducen a tener tasas efectivas heterogéneas entre sectores. Igualmente, indicaron que la inversión extranjera directa tributaba menos que sus homólogas nacionales y calcularon que la relación impuesto/utilidad fue menor entre un 8% y un 13% durante el período 1995-1999 (Echavarría y Zodrow, 2005).

Se señaló que la complejidad jurídica del impuesto de renta surgió de la combinación de diferentes tiempos en los períodos gravables, la depuración de la base gravable y el tipo de actividad económica del contribuyente.

> ... se puede inferir que lo que comúnmente se llama impuesto a la renta es más un conjunto de definiciones que confluyen en un número indeterminado de impuestos de renta individualizados. Del análisis de su diseño, de las normas que rigen su determinación y de sus resultados, se puede afirmar que se trata de un impuesto complejo, incoherente, no equitativo, ineficiente y de baja eficacia recaudatoria (Vázquez y Ospina, 2005: 437).

No estudiaron a fondo el impuesto de renta al trabajo, y con base en aspectos generales afirmaron que

497 Una parte de la historia inicial de la Misión se encuentra en el Informe del Consejo Directivo del 5 de agosto de 2002.

> ... puesto que buena parte de los impuestos diferentes al de las utilidades, incluyendo el impuesto al ingreso salarial, el impuesto a la nómina, los parafiscales y el IVA, gravan al factor trabajo o al consumo financiado con salarios, de manera que ya recaen impuestos altos sobre los trabajadores (Echavarría y Zodrow, 2005: 308-309).

Los impuestos a la nómina, cuyo tratamiento jurídico realmente correspondía a contribuciones, comprendía el 5% para el ICBF y SENA, el 2% de cuota de aprendizaje para el SENA, el 27,5% para seguridad social y el 4% para las cajas de compensación familiar. Se consideró que eran tasas elevadas y que dada la característica de segmentación en el mercado laboral, esos gravámenes recaerían sobre el sector formal, lo que desestimularía la creación de nuevo empleo formal (Alm y López, 2005).

La Misión no realizó un análisis económico del IVA; lo más relevante fue el estudio de la parte jurídica. Concluyó que la tarifa efectiva era equivalente a la tasa nominal. Los defectos del impuesto eran la presencia de un grupo de bienes excluidos, el régimen especial para las importaciones de bienes de capital y la presencia de varias tarifas. Pese a que en las reformas tributarias se especificaron aspectos básicos del gravamen, aún se mantienen cuestiones que generan diferencias interpretativas entre la administración tributaria y los contribuyentes (Vázquez y Ospina, 2005).

En términos generales, la Misión concluyó que la estructura impositiva del país era compleja e ineficiente, aspectos que incentivaban el incumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente.

> En Colombia aún florecen las exenciones tributarias, las bases reducidas y los impuestos altamente distorsionantes, en contra de las recomendaciones de todos y cada uno de los estudios disponibles sobre la estructura tributaria deseable para el país (Bird, Echavarría, Poterba y Slemrod, 2005: 38).

Desde la creación del Comité de Expertos Financieros en 1946, todas las misiones incluyeron entre sus estudios el tema impositivo departamental y municipal. La Misión de Finanzas Intergubernamentales tuvo como objetivo fundamental el gasto, pero el tratamiento integral de la problemática de las finanzas públicas la llevó a estudiar la imposición, y lo hizo a partir de las conclusiones del Comité de Expertos Financieros, las que mantuvo en términos generales. La Misión de Finanzas planteó que la imposición departamental tenía una estructura inflexible y los gobiernos subnacionales y locales no tenían la capacidad para modificarla, de manera que la depen-

dencia de los impuestos a los consumos de cerveza, licores y tabaco era la fuente de inelasticidad en el recaudo, a lo que se sumaba el problema del contrabando de los bienes que integraban esas bases.

En la parte municipal, las grandes ciudades tenían como principal fuente de recaudo los impuestos de industria y comercio, y el resto de municipios, con profundas diferencias entre ellos, tenían como fuente primordial el predial. Encontraron que la estructura impositiva municipal estaba dominada por una cantidad de impuestos que denominaron menores por su participación insignificante en el recaudo, tales como los impuestos de parques, delineación urbana, juegos, espectáculos públicos y vehículos. Pese a que los municipios tenían un rango de tarifas del impuesto predial entre el 2 y el 8 por mil, implantaron unas tarifas que oscilaban entre el 2 y el 4 por mil, pero, además, la base de liquidación, esto es, el avalúo, estaba desactualizado. Tarifas bajas y bases sin actualizar iban en contra del incremento en el recaudo en los municipios (Wiesner y Bird, 1981).

Al igual que todos los estudios anteriores sobre las finanzas intergubernamentales, la Misión del Ingreso Público, sin estudiar en detalle las características económicas y legales de los impuestos locales y subnacionales, sostuvo que la imposición departamental dependía de unos impuestos al consumo con tarifas altas, bases imponibles pequeñas y problemas de contrabando. En el caso de los municipios, pese a poseer quince impuestos, tres concentraban el 86% del recaudo: predial, industria y comercio y la sobretasa a la gasolina. Al segundo de ellos lo calificaron como distorsionante al estimular la exportación de impuestos y debido a que las autoridades locales creaban preferencias legales a algunas actividades económicas (Bird y Acosta, 2005).

3.3.2.10. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La organización del Ministerio de Hacienda y la administración tributaria, comparada con el siglo XIX, ganó en especialización y calidad a lo largo del siglo XX (López, 2001). La primera gran modificación de la planta de personal y de funciones se realizó con las propuestas de la Misión Kemmerer, plasmadas en Ley 36 de 1923 que organizó y cualificó la administración y recaudación de rentas nacionales o Dirección de Impuestos Nacionales –DIN–. La Dirección General de Aduanas Nacionales –DGAN– continuó con las funciones administrativas que se traían del siglo XIX, pues no hubo grandes modificaciones en la aplicación práctica del sistema objetivo. A mediados de siglo, cuando se optó por las clasificaciones arancelarias que se empezaron a manejar en el ámbito internacional y se cambió el sistema de tipo impositivo unitario a uno de tipo *ad valorem*, se realizaron unas pocas modificaciones en la administración de aduanas.

En los sesenta, la DIN fue la primera entidad pública del país que se sistematizó.

> En su condición de pionera pagó un noviciado costoso especialmente en términos de 1) sincronización interna de funciones de cada administración, que fueron descalibradas por los volúmenes y frecuencias de los "documentos" procesados, con lo cual se perdió validez, oportunidad y confiabilidad de los registros contables, 2) autonomía de las regiones que [...] subordinaron sus registros contables autárquicos a definiciones y conceptos centralistas para los efectos de un procesamiento centralizado (CGR, 1985: 40).

Gracias a esos costos, en el siglo XXI la Dirección de Impuestos adoptó el sistema Muisca que permite la firma electrónica, esto es, la liquidación y pago de gravámenes en línea, con lo que reduce los costos de transacción, tanto para la administración como para el contribuyente.

Con la reforma administrativa de 1968 se rediseñó la organización de la DIN pero se mantuvo una gestión centralizada. Luego se descentralizó la auditoría tributaria (Ley 978 de 1971) y en la práctica se centralizó el sistema de cuentas corrientes. En 1976 se redefinieron las funciones operativas de las administraciones de impuestos, se descentralizó la subdirección jurídica y se centralizó la sistematización electrónica (CGR, 1985). Al lado de la reforma tributaria de 1982-1983 se buscó modificar la naturaleza jurídica de la DGAN y la DIN (Decreto Ley 400 de 1983), pero el decreto fue declarado inexequible por la Corte Suprema de Justicia.

El gran cambio administrativo se dio en 1987. El GNC recibió facultades para modificar la estructura y las funciones de la Dirección Nacional de Aduanas –DNA– (Ley 75 de 1986) y con base en ellas expidió los Decretos 25203 y 2543 de 1987, mediante las cuales modificó el procedimiento tributario para los impuestos de renta, ventas y timbre, y reorganizó tanto la la DNA como la DIN. A partir de 1992 se fusionaron[498] la DIN y la DNA en la

498 Decreto 2117 de 1992.

Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, vigente aún en 2013.

Con la reforma también se dio un cambio significativo en el sistema de recaudación y presentación de las declaraciones tributarias de renta, ventas y timbre. Se pasó de una recepción de declaraciones y recaudo directo por parte de la DIN a una en la que esas labores las realiza la red bancaria. Igualmente, se simplificaron los formularios de declaraciones y se suprimieron los anexos y pruebas, se eliminó el paz y salvo y se modificó el procedimiento de fiscalización con predominio de citaciones para corregir antes que para sancionar[499].

La eficacia de la administración dependió, además de la planta de personal, de aspectos como la producción legislativa, la cantidad de contribuyentes y la economía informal. Con respecto a la planta de personal, la administración pasó de tener 6.263 empleados en el quinquenio 1971-1975 a 7.093 en el quinquenio 1980-1984, un poco antes de la fusión con la DGAN. En 2012 el empleo alcanzó 8.446 funcionarios, de los cuales el 69,1% son de planta y los restantes, contratistas (DIAN, 2012). Desde luego, el control de ese volumen de empleados es difícil y aún no se superan los brotes de inmoralidad administrativa, tanto en la parte de impuestos como en la de aduanas.

El peso de la legislación en la eficiencia y el recaudo tiene que ver con el diseño de cada uno de los gravámenes y la complejidad del estatuto tributario. La abundancia de leyes y decretos que se encontraban detrás de la liquidación de un impuesto crearon un conjunto de procesos que hacía compleja la liquidación y la administración tributaria por parte de la DIN. Ante la ineficiencia inducida, en 1953 se realizó una recopilación del maremágnum de legislación tributaria en renta con el propósito de consolidar un código tributario. Pese a esas acciones, cada proceso por gravamen se hizo complicado. En los sesenta, los costos de administración del impuesto de timbre surgían de su diseño arcaico. El costo de administración del impuesto de renta lo aumentaban factores como la complejidad de los formularios de declaración, la lentitud en la verificación de la liquidación, la amplitud en el listado de contribuyentes y el hecho de que en 1965 el 45% de los declarantes estaban exentos (MUSGRAVE, 1969).

499 CGR (1988), FINO (1988), GONZÁLEZ y CASAS (1988), PARDO y RAMÍREZ (1988), ROJAS (1988) y ROSAS (1988) hacen un recuento y análisis de los cambios fundamentales en la administración tributaria de los ochenta.

A partir de las reformas de los noventa, el estatuto tributario introdujo ineficiencia debido a la gran cantidad de excepciones que se introdujeron en la legislación. Cuando se suponía que debían disminuir los costos directos e indirectos de la liquidación, pago y auditoría de los gravámenes, estos aumentaron. En la DIAN, porque controlar la cuenta del contribuyente requiere una minucia jurídica que exige mayor cantidad de personal calificado; y para el contribuyente, porque tiene que contratar unos servicios profesionales especializados a efectos de no incurrir en errores u omisiones que le puedan incrementar los costos por pagos de sanciones e intereses.

La complejidad legal ha permitido que algunos contribuyentes cubran parte de los costos con elusión. Pese al volumen de empleo de la DIAN, esta concentra su auditoría en los grandes contribuyentes, pues allí está la mayor parte del recaudo. En los últimos quince años aumentó el control a los pequeños contribuyentes del régimen común. Pero a los del régimen simplificado no los tiene controlados, lo que debilita su efectividad. Los pequeños propietarios, que son gran parte de los contribuyentes del régimen simplificado, no son sinónimo de pobreza. A manera de ejemplo, los tenderos ubicados en los corredores comerciales de los barrios de Bogotá mueven un capital mensual mínimo de cuarenta millones de pesos, lo que les da capacidad de contribuir a las necesidades públicas, pero no lo hacen porque normalmente no son contribuyentes de renta y la DIAN no tiene la capacidad administrativa para incorporarlos.

La Ley 63 de 1967 creó las sanciones por evasión y elusión. En la misma época se sistematizaron los procesos, luego aumentó la cantidad de funcionarios especializados y, por último, las normas volvieron complejo el estatuto tributario. En ese contexto, pese a la modernización de la administración tributario, el resultado no es halagador. Un indicador sintético de efectividad y eficiencia es la evasión. La Comisión Nacional Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera[500] reportó que en 2002 la tasa de evasión en el impuesto de renta era de 36% y en 2008, de un 28%; y en IVA pasó de 24% a un 20%, para los mismos años[501]. Y para 2012, el Gobierno Nacional calculó que la evasión

500 El reporte de la Comisión de Gestión Tributaria y Aduanera hasta 2008 se encuentra disponible en [http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/f3b4ce6f9a41a48c05257030006f50e2/09ea1fc941f23067052575f6006a522b?OpenDocument].

501 El tema de la evasión lo desarrolla AVENDAÑO (2005).

y la elusión en IVA alcanzaron una tasa de 20%, y para el total de impuestos llegó a un 2% del PIB (MHCP, 2012: 42).

3.3.3. EL DÉFICIT Y SU FINANCIAMIENTO

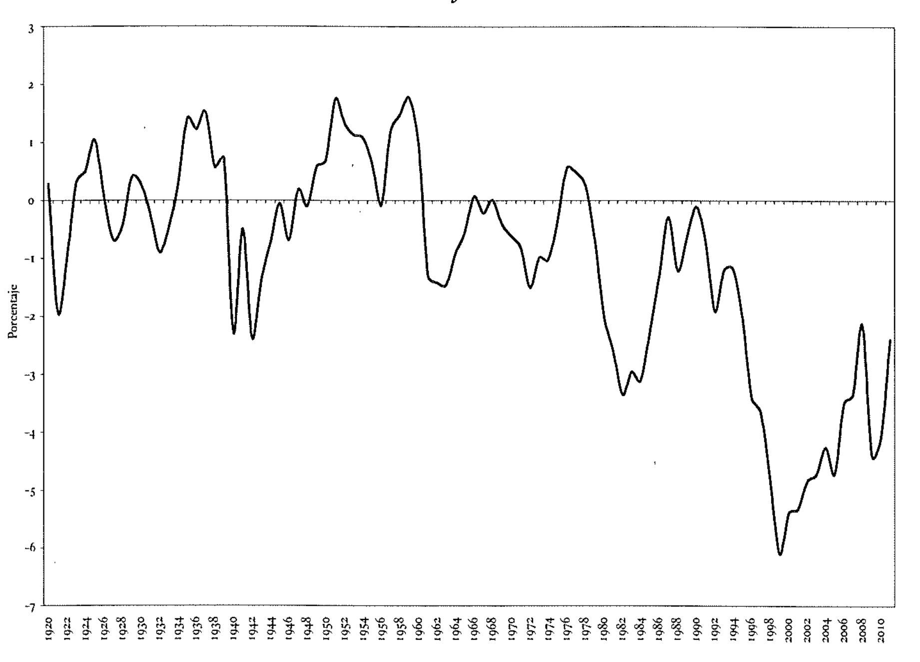
Las finanzas del Gobierno Nacional Central se mantuvieron entre 1920 y 1970 en una situación de equilibrio[502]: un déficit convencional u operacional anual promedio de 0,04% del PIB. En ese medio siglo prevalecieron los momentos de superávit operativo o de tesorería (Gráfica 37), y la sociedad política operó con una regla implícita: el gasto debe ser igual o menor a la restricción presupuestal, por eso se reducía el gasto ante caídas en el ingreso (Gráficas 13, 14 y 48). Es frecuente encontrar documentos o artículos de periódicos en los que los analistas y los gremios económicos siempre le exigen al Estado mantener el equilibrio fiscal a efectos de evitar un futuro incremento de impuestos, en específico, que el gasto esté sujeto a los recaudos efectivos –resultado de tesorería– y no a los ingresos reconocidos –o ingresos presupuestales o de causación–; presiones que daban resultado por la unanimidad al respecto por parte del bloque hegemónico, como se expuso en la primera sección del documento.

En ese mismo período se presentaron dos momentos de déficit: el primero entre 1920 y 1922, con un promedio anual de -0,9% del PIB, época cuando apenas se recuperaban los ingresos después de la caída derivada de la Primera Guerra Mundial y cuando el Estado empezó a incrementar los recursos para la inversión en infraestructura pública; el segundo entre 1961 y 1965, cuando el déficit promedio anual alcanzó un 1,1% del PIB, años en los que se hizo efectiva la reforma tributaria de 1960, que amplió las exenciones y deducciones en el impuesto de renta y coadyuvó a reducir en 3,2% los ingresos, y cuando el gasto se salió de su tendencia de largo plazo en 20 puntos porcentuales por los pagos del servicio de la deuda y las transferencias

502 GIRALDO (1994), y JUNGUITO y RINCÓN (2007) hacen un análisis de la política fiscal en el siglo XX de acuerdo con períodos presidenciales. CUDDINGTON y URZÚA (1987) estudian los efectos cíclicos del tributo, el gasto y el déficit entre 1950 y 1984. CLAVIJO (1998) sintetiza aspectos importantes de la política fiscal de la década de los noventa. EASTERLY, con base en información de cuentas nacionales, analiza los efectos *crowdin out*, *crowding in*, el crecimiento y la inflación de la política fiscal. GARCÍA y GUTERMAN (1988) presentan un estudio sobre la financiación del déficit entre 1963 y 1986; en tanto que RAMOS y RODRÍGUEZ (1995) miran la relación con la tasa de interés; y BERNAL (1989) analiza los efectos monetarios del flujo de caja del GNC.

para el sector descentralizado nacional que ya empezaba a ganar peso en el gasto del sector público consolidado.

GRÁFICA 37
DÉFICIT CONVENCIONAL U OPERACIONAL DEL GNC
PORCENTAJE DEL PIB



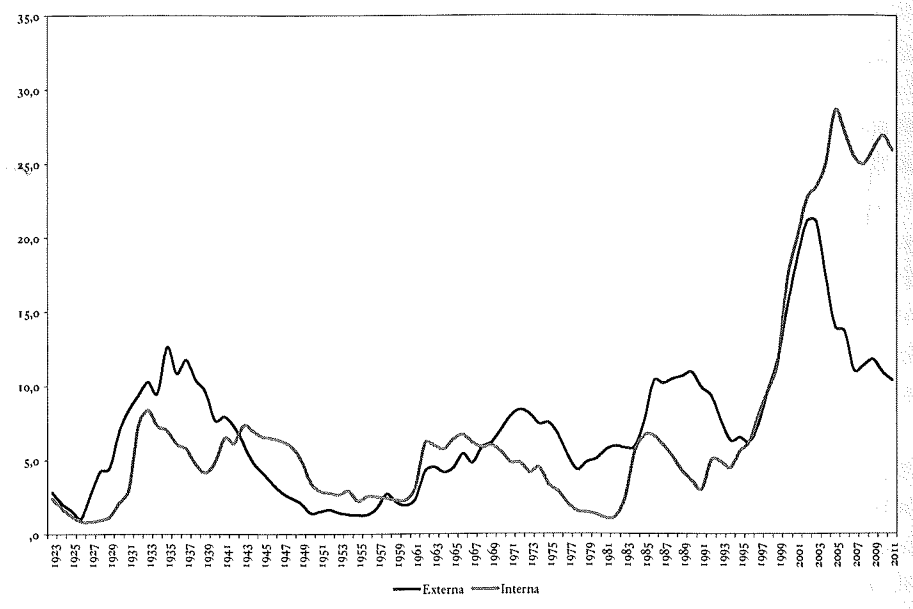
Fuente: Cálculos propios con base en CGR y JUNGUITO y RINCÓN (2007).

Los déficit convencional y presupuestal del período se cubrieron primero con deuda externa y, en las épocas de cierre del crédito internacional, con créditos de emisión monetaria, bonos internos y crédito de proveedores. El crédito externo fue fundamental para financiar el gasto durante los años veinte y perdió relevancia entre 1930 y 1960, primero por el cierre inducido por el Crac de 1929 e inmediatamente por la Segunda Guerra Mundial. En los treinta cayó la contratación neta de recursos: decreció por la escasez de liquidez internacional pero también porque el sector público entró en moratoria a partir de 1935, tal como lo hicieron los gobiernos de la mayoría de países. Durante el conflicto internacional, la contratación interna ganó terreno y solo se revirtió hacia 1966 (Gráfica 38); por ejemplo, se emitieron los denominados Bonos de la Defensa Económica Nacional (Ley 45 de

1942). Hay que anotar que en la posguerra el país tuvo acceso al sistema financiero internacional, pero esa disponibilidad la utilizó el sector privado (OCAMPO y LORA, 1989).

GRÁFICA 38

SALDO DE LA DEUDA PÚBLICA DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL PORCENTAJE DEL PIB



Fuente: Cálculos propios con base en CGR.

En los sesenta se presentó un cambio cualitativo y cuantitativo en la deuda pública. En primer lugar, el Gobierno Nacional cambió el tipo de acreedores e instrumentos de deuda. De emisión de bonos y crédito directo con la banca internacional pasó a captar recursos de los organismos de ayuda internacional y de la banca multilateral. Los países desarrollados crearon políticas de ayuda al tercer mundo ejecutadas por medio de los programas de cooperación internacional. Para Colombia fue importante el establecimiento de la Alianza para el Progreso y la Agencia Internacional para el Desarrollo –AID– del gobierno de los Estados Unidos, pues fue esta agencia la que suministró desde 1965 la mayor proporción de crédito externo al país, recursos que en parte financiaron la reforma del sector público ejecutada entre 1967 y 1970. Esos recursos se complementaron con una fuente multilateral, el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento –BIRF– o Banco Mundial, que proveyó el financiamiento para la inversión pública que se ejecutó en el segundo lustro de los sesenta, lapso durante el cual en el país había una estrechez de recursos ocasionada por el desplome del mercado internacional del café.

El período 1970-2000 tuvo la peculiaridad de presentar una tendencia pronunciada del déficit del GNC (Gráficas 35 y 37). El choque cafetero, el programa de ajuste macroeconómico de 1983-1989 y el choque petrolero de 1986-1990 frenaron en el corto plazo la caída pero en el largo plazo la tendencia se mantuvo.

Entre 1970 y 1975 se redujo el gasto del GNC (Gráficas 13 y 14), el recaudo aumentó de manera pronunciada (Gráfica 48), fuerzas que dejaron como resultado un superávit hacia 1975 (Gráfica 37) y una reducción del saldo de la deuda. El endeudamiento interno continuó con la tendencia decreciente que traía desde 1963 y que perduró hasta 1982. En ese momento los recursos provenientes del choque petrolero inundaban el mercado financiero internacional y a ellos empezaron a acceder otros países latinoamericanos, en especial México, Brasil y Argentina. En esos años Colombia complementó las fuentes con los recursos de la Japan International Cooperation Agency –JICA–. A estos años OCAMPO (1989) los denomina período de transición de la deuda externa.

El efecto monetario, fiscal y de demanda agregada de la bonanza cafetera de 1976-1979 frenó el financiamiento externo del sector público. El saldo de la deuda se redujo en esos años, la interna que ya traía una tendencia negativa, y la externa que la reforzó ante la necesidad de las autoridades económicas de evitar una mayor acumulación de reservas internacionales (Gráfica 5) y las consecuentes presiones inflacionarias en un momento en que la variación del nivel general de precio alcanzaba el 30% (Gráfica 6). El gasto aumentó levemente y el recaudo cayó ante las prebendas que otorgó el alivio tributario (Gráficas 13, 14 y 48), con lo que empezó a profundizarse el déficit operacional del GNC que en parte se financió con los recursos provenientes de la CEC, como se señaló en la subsección sobre el sistema impositivo personal.

Al finalizar el choque cafetero el Gobierno Nacional le dio prioridad a la inversión pública (DNP, 1980). El plan de inversiones como base para acelerar el crecimiento económico apenas se discutió en sus efectos inflacionarios[503] y casi nada en sus fuentes de financiamiento. La infraestructura

503 La inflación, la tasa de cambio y los problemas derivados de la bonanza cafetera eran el centro de atención. El plan apenas se discutió en sus efectos inflacionarios (JUNGUITO y OSPINA, 1980).

de carreteras, puertos, aeropuertos, pero especialmente el sector energético fueron los más beneficiados con la asignación de recursos, provenientes todos del crédito externo. En energía las prioridades fueron las inversiones en el subsector eléctrico, la exploración petrolera –pues el país se había quedado sin ese recurso– y la explotación de carbón. El subsector eléctrico diseñó en 1977 un plan de expansión para aumentar la capacidad del sistema interconectado en un 249% con respecto al existente en 1977 (ISA, 1977), y la asignación de los proyectos de expansión se realizó entre las empresas en el denominado Acuerdo de Cali, de octubre de 1979. Pues bien, a partir de ese año se empezaron a ejecutar proyectos que elevaron los aportes del presupuesto nacional al subsector de 5,1% en 1975, a 10,3% en 1979 y alcanzaron su máximo en 1980 con un 19,1%. Y hacia 1982 la deuda externa del subsector eléctrico ya alcanzaba un 22,4% de la deuda pública externa total.

Ante la *pereza impositiva* de 1976-1982, esas transferencias y los gastos en otros sectores se empezaron a sufragar con deuda externa contratada con la banca multilateral y algunos créditos de banca comercial. El financiamiento de la inversión cambió el perfil de la deuda pública. La abundancia de ahorro financiero en el mundo y su relativa facilidad de acceso permitió cambiar el perfil de la deuda externa: en tres años y medio el Gobierno aumentó en US$1.500 millones la deuda con la banca comercial, de manera que hacia 1980 redujo la exposición de la banca multilateral a favor de la banca comercial. Ese giro encareció el servicio de la deuda externa, pues el crédito comercial resultaba oneroso: de plazos totales promedio de 16 años y tasas de interés del 8% en 1978, se pasó a 13 años y al 11%, respectivamente, a finales de 1982.

Al momento de detonar la crisis del sector financiero interno y la crisis fiscal también estallaba la crisis de la deuda externa latinoamericana con la suspensión de pagos por parte de México, en agosto de 1982. Este último suceso endureció las condiciones de contratación del crédito externo hasta finales de 1984. En medio de circunstancias adversas, el Gobierno Nacional Central aprobó la construcción del Metro de Medellín, con crédito externo garantizado por la Nación.

El déficit fiscal, que pasó de cerca del 3% del PIB en 1979 al 6,7% del PIB en 1984, más el déficit creciente en cuenta corriente que condujo a una caída abrupta en las reservas internacionales en 1984, llevaron a las autoridades a firmar el Memorando de Acuerdo con el FMI y con ello abrir el financiamiento externo[504]. En 1985 se inició una nueva etapa caracterizada por la contratación de créditos sindicados con la banca comercial[505] que elevaron el saldo de la deuda externa hasta 1991 (Gráfica 38). El primero de ellos fue el crédito "Jumbo" por US$1.000 millones en 1985, luego en 1987 el crédito "Concorde" por US$1.000 millones, en 1989 el crédito "Challenger" por US$1.650 millones y finalmente, en 1991, el crédito "Hércules" por US$1.775 millones. Estos créditos estuvieron dirigidos a cubrir los flujos financieros del sector eléctrico, Carbocol, Metro de Medellín y unos pocos programas de inversión en infraestructura. Hacia 1987 la deuda del sector eléctrico ya representaba el 29,7% de la deuda externa del sector público colombiano, el sector transporte, el 20,3%, y los subsectores de carbón y petróleo, el 20%.

Al ritmo de la contratación externa se reducía la interna. La escasa suscripción de deuda interna terminó utilizándose como un adelanto del impuesto de renta y complementarios. El ajuste de 1982-1983 le cerró la entrada al GNC al financiamiento que provenía de la CEC, pues estos recursos empezaron a trasladarse al Fondo de Inversiones Públicas y al Fondo de Estabilización Cambiaria que manejaba el Banco de la República (Decreto Legislativo 73 de 1983). Además, con el propósito de controlar la inflación, la Junta Monetaria le restringió el crédito de emisión. En ese entorno, la estrategia financiera consistió en utilizar los excedentes monetarios de las empresas superavitarias del orden descentralizado. A través del Fodex se canalizaron recursos para el sector minero energético y el Metro de Medellín provenientes de Telecom, el Fondo Nacional del Café, el Fondo Nacional del Ahorro y Ecopetrol. Esta última empresa empezó a ser superavitaria a partir del descubrimiento del pozo petrolero de Caño Limón en 1986 y en los noventa con el pozo de Cusiana-Cupiagua.

La caída que se observa en el saldo de la deuda interna de 1985 a 1991 (Gráfica 38) es resultado de la decisión de política macroeconómica de no ejercer un efecto desplazamiento financiero del sector privado y aumentar los préstamos intergubernamentales o préstamo neto del sector público.

El giro en el endeudamiento externo a partir de 1979 profundizó el déficit operacional a partir de 1985 (Gráfica 37). El pago de intereses externos creció

504 MARÍN (1985) hace un examen político y económico de la crisis fiscal entre 1982 y 1985.

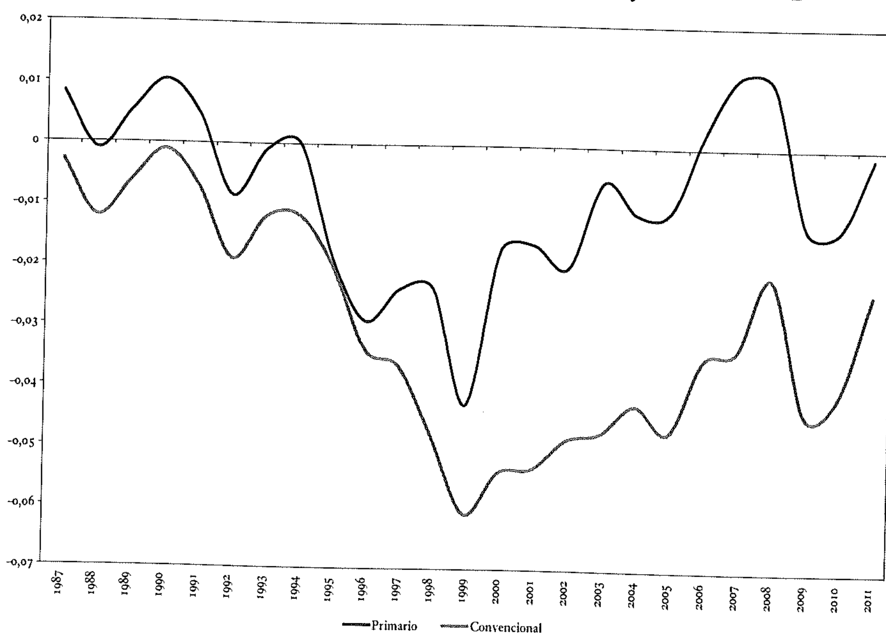
505 El examen de la política de endeudamiento externo de los ochenta se encuentra en LORA (1989) y en GARAY (1991).

hasta llegar a representar el 5,6% del PIB en 1991, año en que el Gobierno Nacional reportaba un superávit primario. El efecto de los intereses se trató de compensar con la contracción del gasto en funcionamiento: en 1985 se incrementaron los salarios a los funcionarios con un reajuste de 10% ponderado –diez puntos porcentuales menor que la inflación del año anterior–, se congeló la planta del GNC y se paralizó la inversión pública.

La comparación entre el déficit operativo y el convencional[506] señala que el financiamiento de la inversión con deuda ahondaba el desbalance fiscal del GNC a un alto costo financiero y macroeconómico que se hubiese podido evitar con una mayor presión impositiva en las reformas de 1982-1983 y 1986. En efecto, en medio de un problema de disponibilidad de divisas, el país giró al exterior por concepto de intereses, un 4,1% del PIB.

GRÁFICA 39

DÉFICIT OPERACIONAL Y PRIMARIO DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL PORCENTAJE DEL PIB



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y del MHCP.

506 RINCÓN et al. (2003) calcularon el déficit estructural para el período 1980-2002. Y LOZANO y CÓRDOBA (2007) relacionaron el resultado fiscal con el ciclo económico.

La reducción del déficit operacional y el superávit primario de 1994 marcaron una situación excepcional derivada de los ingresos por la concesión del uso del espectro electromagnético para la telefonía móvil. Las autoridades económicas, los organismos internacionales –como el FMI, el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo–, así como la mayoría de analistas nacionales, imputaron, hasta 2004, ese deterioro a la reforma constitucional, en especial al sistema de transferencias de recursos a los gobiernos locales y departamentales[507]. Por ejemplo, en la exposición de motivos del proyecto de ley de reforma tributaria de 2000, el Gobierno Nacional aseguró que el crecimiento del gasto se explicaba por "la creación de nuevas instituciones y responsabilidades derivadas de la Constitución de 1991", y minimizaba el tema de la deuda, incluidos los pagos de las mesadas de seguridad social a los maestros nacionales y nacionalizados y de las fuerzas militares y de policía.

CUADRO 7

SOSTENIBILIDAD FISCAL EX POST

	D/Y	T	G	(T-G)	BALANCE PRIMARIO	SUPERÁVIT DE ESTABILIDAD	BRECHA DE SOSTENIBILIDAD
1990	16,5	7,88	33,72	-25,84	1,21	-4,3	5,5
1991	15,2	10,18	29,066	-18,89	0,57	-2,9	3,4
1992	16,6	6,68	28,38	-21,70	-1,00	-3,6	2,6
1993	14,6	5,85	30,98	-25,13	-0,11	-3,7	3,6
1994	12,3	6,50	32,08	-25,58	-0,36	-3,2	2,8
1995	13,8	8,62	25,03	-16,41	-1,24	-2,3	1,0
1996	14,4	10,49	19,27	-8,78	-1,98	-1,3	-0,7
1997	17,8	10,72	20,85	-10,13	-2,06	-1,8	-0,3
1998	22,2	10,13	15,81	-5,68	-2,58	-1,3	-1,3
1999	29,6	10,70	5,74	4,96	-2,96	1,5	-4,4
2000	39,1	9,93	10,25	-0,31	-1,43	-0,1	-1,3
2001	45,2	8,10	9,25	-1,15	-2,15	-0,5	-1,6

Fuente: Cálculos propios con base en CGR, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y DANE.

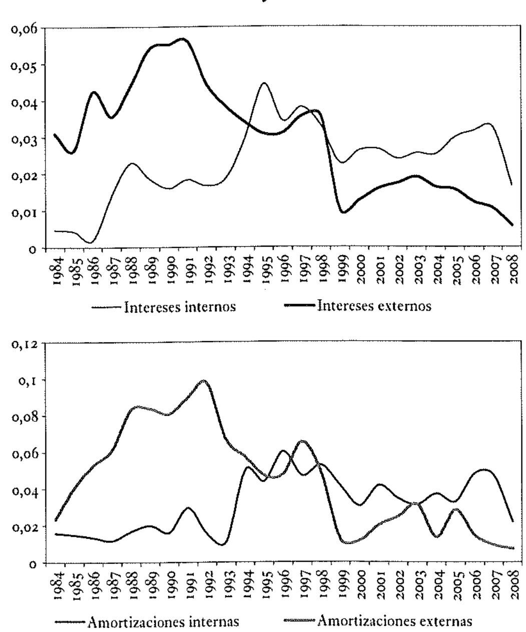
Desde luego, el aumento de las transferencias disminuía la disponibilidad de recursos al GNC. Este, en lugar de disminuir el gasto y acelerar el traslado de

507 LOZANO y MELO (1996) estudian las fuentes del desbalance fiscal para el sector público consolidado, así como para el central y el descentralizado.

funciones a los otros niveles de gobierno, mantuvo los volúmenes de gasto previos a la reforma constitucional pero con el agravante que entró en una espiral creciente de nuevo endeudamiento y pago de intereses (Gráficas 38 y 39) que dejó a las finanzas públicas nacionales en una posición de insostenibilidad (Cuadro 10). El GNC pasó de pagar por intereses internos un promedio anual de 0,4% del PIB para 1987-1992 a un promedio anual de 1% del PIB en 1993-1997 y cambió de nivel entre 1998 y 2001, subió a 2,5% del PIB.

La reforma tributaria de 1990 y el subsiguiente crecimiento de las reservas internacionales netas a un nivel que históricamente no se había alcanzado (Gráfica 6), obligó a un cambio en la estrategia de política fiscal y monetaria. El control de la expansión monetaria se hizo en buena parte con política fiscal: se retrasó el desembolso del crédito "Hércules" y se procedió a acelerar los pagos de la deuda externa, lo que explica la reducción del saldo entre 1991 y 1995 (Gráfica 38) y el crecimiento de las amortizaciones de 1992 (Gráfica 40).

GRÁFICA 40
SERVICIO DE LA DEUDA PÚBLICA DEL GOBIERNO NACIONAL CENTRAL
PORCENTAJE DEL PIB



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En la última década del siglo XX la situación fiscal se hizo insostenible, pues el servicio de la deuda deterioraba aún más el déficit operacional. En medio de un ataque a la banda cambiaria, el GNC, en el segundo semestre de 1998, reveló su intención de controlar el gasto público para coadyuvar a la estabilización macroeconómica. La estrategia quedó plasmada en el Plan de Desarrollo donde se propuso llevar a cabo reformas estructurales. El objetivo de tal política era hacer un ajuste fiscal utilizando como instrumento una reforma tributaria para incrementar el recaudo, modificar la administración pública con el fin de reducir el gasto del Gobierno Central y modificar las reglas de la descentralización plasmada en la Constitución de 1991.

Para cubrir el servicio de la deuda y los gastos de la reforma del Estado que surgió de la Constitución de 1991, el Gobierno procedió a dar un nuevo giro en su política de financiamiento: incrementó la deuda interna con la emisión de Títulos Tesoro –TES– que colocó entre el público en general, el sistema bancario comercial y las entidades del orden descentralizado nacional. El Banco de la República empezó a utilizar estos títulos como instrumento de control monetario, pues parte de la expansión o contracción monetaria se realizó con la compra o venta de TES en el mercado secundario.

Este cambio de dirección en la política de endeudamiento del GNC dejó como resultado, desde 1995, un saldo de la deuda interna superior al de la deuda externa. Desde 2003, los TES a cinco, quince y treinta años son la fuente de endeudamiento por excelencia del GNC (Gráfica 41).

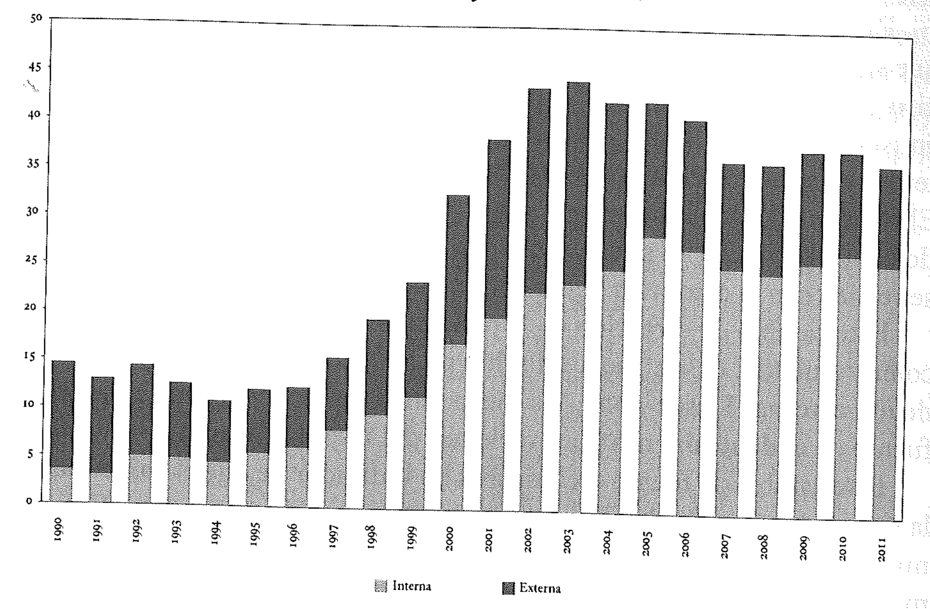
Este cambio de fuente crediticia es un indicador de que el país superaba la vieja restricción de ahorro financiero interno, problema común al financiamiento del crecimiento de los países subdesarrollados. A ello contribuyó de manera vigorosa la reforma a la seguridad social. La creación de los fondos de pensiones privados o de ahorro individual (Ley 100 de 1993) empezó a establecer una masa de ahorro financiero que estaba disponible, hasta en un 50% del total, para ser invertida en títulos de deuda pública. Adicionalmente, el GNC empezó a absorber los excedentes financieros de empresas industriales y comerciales del Estado y de Establecimientos Públicos, que llegaron a ser acreedores del 50% de la deuda interna de ese nivel de gobierno, como lo muestran los informes de deuda pública de la CGR.

Las modificaciones favorecieron la profundización del mercado financiero[508] (Gráfica 42). La contención de capital que sufría el país fue superada

508 Medido como la relación entre el total de cartera del sistema financiero con respecto al PIB.

con el ahorro financiero de los trabajadores, la apertura de la cuenta de capital y la privatización de la banca oficial. Ese ahorro financiero financió parte de la inversión privada y, ante todo, creó un volumen de crédito para consumo privado, fuente de la dinámica de crecimiento de corto plazo de la primera década del siglo XXI.

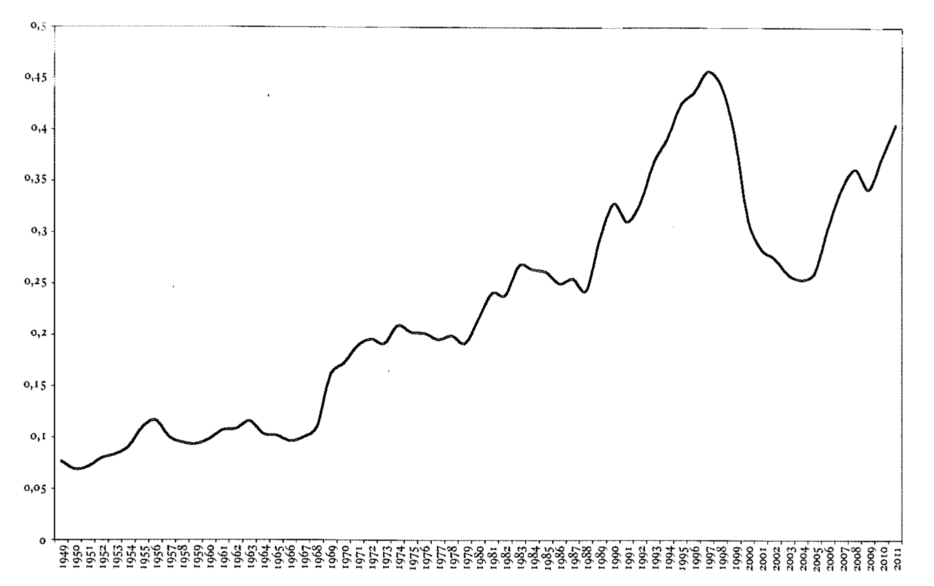
GRÁFICA 41
SALDO DE LA DEUDA DEL SECTOR PÚBLICO CONSOLIDADO
PORCENTAJE DEL PIB



Fuente: CGR.

En el frente externo también se presentaron cambios significativos. Se pasó de la estrategia de los créditos con sindicatos de bancos comerciales a la emisión de bonos: los Yankis que se emiten en los Estado Unidos, los Eurobonos en el mercado europeo y los bonos Samurai en el mercado japonés. Estos bonos constituyeron el 63,8% de los saldos de la deuda en 2011, de la cual, según el país de origen, el 76,1% estaba en los Estados Unidos, el 4,1% en Japón, el 3,8% en Venezuela y el 3,4% en el Reino Unido. El saldo restante tenía como acreedores a la banca multilateral: el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo y la Corporación Andina de Fomento; y a las agencias de ayuda gubernamental: la AID y JICA.

GRÁFICA 42
PROFUNDIZACIÓN FINANCIERA



Fuente: Cálculos propios con base en Superintendencia Financiera y Asociación Bancaria de Colombia (1990).

Las modificaciones de los últimos trece años en el financiamiento del déficit no blindaron al país frente a un problema en la cuenta corriente. Si bien al finalizar la primera década ya se olvidaron las discusiones sobre la capacidad de pago del país y de la moratoria de la deuda soberana recurrentes hasta 2000 (HERNÁNDEZ, LOZANO y MISAS, 2000), lo cierto es que a diciembre de 2011 el índice del grado de endeudamiento externo[509] alcanzaba un 60% (Gráfica 43), en un momento en el que los estimativos internacionales mostraban que la demanda mundial de materias primas, fuente fundamental de los ingresos externos del país, empezó a decrecer.

Sin entrar en consideraciones sobre el señoraje y el impuesto inflación, las cifras muestran que la sociedad política entró en el último cuarto de siglo en una actitud caracterizada por evitar incrementar la presión impositiva a costa de financiar su gasto con deuda y privatizaciones. La venta de buena parte de la propiedad pública de las empresas superavitarias, como Telecom, Isagen y Ecopetrol, es un indicador de la estrategia de evitar la imposición

509 Es la relación del servicio de la deuda al total de exportaciones de bienes y servicios.

y la intensidad del proceso de transformación del capitalismo en el país y su relación con la economía global.

El bloque hegemónico, por principio ideológico, desea impuestos mínimos, pues tiende a mantener la vieja herencia decimonónica de asimilar mecánicamente que el interés y el beneficio privado promueven en igual sentido y magnitud el interés y el beneficio social. Pero la exigencia de los hechos económicos y sociales lo obligó a modificar y ampliar la imposición: la primera manifestación fue la introducción del impuesto de renta que fortaleció la estructura tributaria e inició el cambio de sistema impositivo; la segunda fue la ampliación de tarifas y bases imponibles para responder a su regla fiscal implícita de mantener el equilibrio presupuestal, y la tercera el cambio de tarifas objetivas a tarifas *ad valorem* del arancel.

La sociedad política implanta o desmonta impuestos como reacción puntual a las exigencias de los choques internos y externos, económicos y políticos. Ejemplo de ello son los impuestos complementarios de renta –exceso de utilidades y patrimonio– y el impuesto a las transacciones financieras. En las ocasiones en las que está limitada para implantar gravámenes opta por la emisión de bonos de deuda que son impuestos anticipados.

El cambio de tarifas y bases imponibles se caracteriza por responder a intereses de grupos de presión y como subsidiarias de otras políticas económicas. Con respecto a lo primero, la sociedad política introdujo una serie de distorsiones en el sistema impositivo, tales como exenciones, deducciones, amnistías y saneamientos impositivos que favorecieron a sectores económicos y crearon inequidad horizontal. Y en relación con lo segundo, utilizó el arancel como instrumento de la política de industrialización y el impuesto de renta como herramienta de la política de empleo y de inversión extranjera.

En la gran mayoría de modificaciones se detecta la resistencia del bloque hegemónico a implantar un sistema y unos gravámenes progresivos. La estructura impositiva vigente a finales del siglo XX y principios del XXI indica que tiende a mantener una proporción entre gravámenes directos e indirectos; por tanto, el sistema impositivo es regresivo. Y cuando se toman los impuestos por separado, la conclusión no es diferente: cada uno de los tres principales impuestos de los últimos cien años –derechos de importación, renta e IVA– son regresivos.

La imposición departamental y municipal quedó atrofiada como consecuencia de la concentración del poder del bloque hegemónico. Se le retiraron las fuentes imponibles y se les entregaron recursos financieros de transferencias que indujeron una desidia impositiva subnacional y local. La reforma política derivada de la Constitución de 1991 mantuvo las características heredadas y tan solo en los últimos cinco años, por presión del Gobierno Nacional Central o por la imposibilidad de aumentar su exposición a la deuda, estos niveles de gobiernos están llevando las tarifas impositivas a los máximos niveles permitidos por el estatuto tributario.

En general, las modificaciones a los gravámenes se implementaron como respuesta a choques externos o internos, por promoción a la inversión, por políticas de desajuste macroeconómico, para financiar la guerra interna o para garantizar el servicio de la deuda pública.

3.4. LA BRECHA IMPOSITIVA

> Es difícil agrupar las estadísticas de distintos países de una manera que sirva para compararlas entre sí; a su vez, la estructura económica de distintos países puede dar como resultado diferentes capacidades tributarias, variaciones que subsisten aún a los mismos niveles de producto nacional bruto o PNB per cápita. Aún en el caso en que estos cotejos pudieran efectuarse en forma equitativa, de ahí no se desprende que un país necesariamente deba considerar como norma el esfuerzo tributario medio, o deba esforzarse por superarlo. Ahora, un esfuerzo tributario mayor, en comparación con los demás países, no es necesariamente un signo de virtud. Mucho depende de la manera como se gasten los fondos y de cuáles representan las necesidades básicas de la economía (MUSGRAVE, 1974, t. I: 53).

3.4.1. EL ENTORNO MUNDIAL

Los estudios[511] que comparan la imposición entre países subdesarrollados y desarrollados señalan, desde mediados del siglo XX, que existen diferencias sustanciales en los elementos –tarifas y base liquidable–, y en los indicadores impositivos como la presión fiscal, la estructura del recaudo, la carga entre tipos de contribuyentes y la persistencia de la inelasticidad-ingreso del recaudo en los subdesarrollados (Cuadro 9). Si se comparan los resultados que obtuvieron los estudios realizados en los sesenta con los que arrojan las investigaciones más

511 La bibliografía es extensa y, entre otros, se destacan los trabajos de HINRICHS (1967), MUSGRAVE (1969), TANZI (1987), BURGESS y STERN (1993), SHOME (1999), KEEN y SIMONE (2004), GORDON y LI (2005), CENTRÁNGOLO y GÓMEZ (2007), GUPTA (2007), PROFETA y SCABROSETTI (2007), MKANDAWIRE (2010), CASTANHEIRA et al. (2011), WINER et al. (2011) y GÓMEZ, JIMÉNEZ y ROSSIGNOLO (2012).

recientes se encuentra que en algunos indicadores se reducen las diferencias; por ejemplo, los estudios para América Latina concluyen que varios países de la región tienen niveles de carga tributaria similares a la de los Estados Unidos y Japón, pero que están por debajo de otros como Alemania, Reino Unido y Francia, o que la estructura y los niveles de imposición aún son disímiles (Centrángolo y Gómez, 2007; Gómez, 2006).

Al tiempo que algunos países subdesarrollados reducen la brecha frente al primer mundo, al interior del grupo de los desarrollados los sistemas impositivos empiezan a tener diferencias sustanciales, no en la presión impositiva, composición por tipo de contribuyente o dependencia fiscal, pues estos indicadores se comportan de manera similar, sino en equidad y suficiencia impositiva. Estados Unidos profundizó la estructura que dejó la reforma de 1986: la carga imponible la soporta la clase media. En la mayoría de países europeos, la carga está repartida entre las clases sociales. Y en suficiencia impositiva, excepto Alemania, el recaudo no cubre el gasto y están sobre endeudados (Reinhart et al., 2012), la razón deuda/PIB no es favorable y se teme por su sostenibilidad fiscal, en especial en los Estados Unidos.

CUADRO 8
INGRESOS FISCALES 1996-2001

PIB PER CÁPITA (US $)	INGRESOS TRIBUTARIOS (% DEL PIB)	IMPUESTOS A LA RENTA (% DEL RECAUDO)	IMPUESTO A LAS EMPRESAS (% DE LOS IMPUESTOS DE RENTA)	IMPUESTOS AL CONSUMO Y A LA PRODUCCIÓN (% DEL RECAUDO)	INGRESO POR SEÑORAJE (% DEL INGRESO)
Menos de 745	14.1	35.9	53.7	43.5	21.8
746 - 2.975	16.7	31.4	49.1	51.8	24.9
2.976 - 9.205	20.2	29.4	30.3	53.1	6.0
Los países en desarrollo	17.6	31.2	42.3	51.2	16.3
Mayor a 9.206	25.0	54.3	17.8	32.9	1.7

Fuente: Gordon y Li (2005)

El panorama de los elementos impositivos en 2012 muestra que si bien en las bases gravables persisten diferencias amplias, en las tarifas imponibles los países subdesarrollados tienden hacia los niveles que tienen los países desarrollados, como se muestra en el Cuadro 12. Al respecto se tiene que precisar que en el cuadro se tomaron únicamente las tarifas de los impuestos

de los gobiernos nacionales centrales, de manera que para acercarse más a la realidad tributaria de estos países se deberían introducir impuestos como el IVA y el de renta que tienen una participación significativa en los recaudos locales y estatales. Como botón de muestra, la ciudad de Nueva York tiene una tarifa del 8,25% en el IVA y el Estado de Nueva York tiene una tarifa marginal del impuesto de renta de 6,85%; el impuesto de renta a las personas jurídicas es de 46,08% al sumar los impuestos federal, estatal y local en los Estados Unidos; en Canadá el impuesto a las ventas en la Provincia de Ontario es de 8%; y en Japón se tendría que incluir un 1% de impuesto local de consumo.

CUADRO 9
TARIFAS IMPOSITIVAS 2010-2012

	IMPUESTO DE RENTA		SEGURIDAD SOCIAL		
	EMPRESAS	PERSONAS NATURALES	EMPLEADOR	EMPLEADO	IVA
DESARROLLADOS					
Estados Unidos	15-35%	15-35%	7.65%	5.65%	
Canadá	16.5% *	15-29% *			5% **
Alemania	30-33% (Efectivo)	14-45%	19.7%	20.6%	19%
Austria	25%	21%-50%	21.83%	18.2%	20%
Francia	33.33%	5.5-41%	50%	20%	19.60%
Bélgica	33.99%	25-50%	40.58%	13.07%	21%
Dinamarca	25%	38-59%	0	DKK 900	25%
España	30%	24.75-52%	23.6%	4.7%	18%
Holanda	20-25%	0-52%			19%
Italia	27.50%	23%-43%	30%	10%	21%
Noruega	28%	28-49%	14.1%	7.8%	25%
Reino Unido	24%	0-50%	13.8%	12%	20%
Suecia	26.30%	0-57%			25%
Suiza	12.5-24%	0-11.5% *	25.08%	20.73%	8%
Japón	25.5%	5-50%	15.09%	14.3%	5% ***
China	25%	3-45%	30%	11%	17%
Australia	30%	17-45%			10% **
SUBDESARROLLADOS					
Argentina	35%	9-35%	27%	17%	21%
Brasil	34%	7.5-27.5%	37.3%	11%	17-25%
México	30%	0-30%	7%	2%	16%
Panamá	25%	15-25%	12%	9%	7%
Bulgaria	10%	10%	18.5%	12.9%	20%
Estonia	21%	20%	33%	2.8%	20%
Eslovaquia	19%	19%	34.8%	13.4%	20%

	IMPUESTO DE RENTA		SEGURIDAD SOCIAL		IVA
	EMPRESAS	PERSONAS NATURALES	EMPLEADOR	EMPLEADO	
Eslovenia	18%	16%-41%	16.1%	22.1%	20%
Grecia	20%	0-45%	28%	16%	23%
Lituania	15%	15%-20%	32.6%	9%	21%
Rumania	16%	16%	27.5%	16.5%	24%
Serbia	10%	10-20%	16.9%	16.9%	20%
Egipto	25%	10-20%			10% **
Marruecos	30%	0-41.5%			20%
Túnez	30%	15-35%	16.57%	9.18%	18%
Zambia	35%	0-35%			16%
Sudáfrica	28%	0-40%			14%
Singapur	17%	3.5%-20%	15.5%	20%	7% **
Indonesia	25%	5-30%	3.7%	2%	10%
Tailandia	23%	5-37%	5%	5%	7%
Vietnam	25%	5-35%	21%	9%	10%
India	30-40%	10-30%	12%	12%	12.5%
Pakistán	35%	0-25%			17%
Arabia Saudita	20%	20%			
Turquía	20%	15-35%	27%	15%	18%
Israel	25%	10-48%	5.9%	12%	17%

* Impuesto federal
** Impuestos a bienes y servicios
*** Impuesto al consumo

Fuente: Worldwide Tax

El acercamiento en tarifas no es consecuencia del esfuerzo solitario de los Estados de los países subdesarrollados, también es fruto de la reducción instituida por parte de los desarrollados[512]. Ese movimiento opuesto entre tipo de países hace parte del proceso de globalización. Vis à vis se estableció la movilidad de capitales, también se instauró una emulación entre Estados por atraer inversión extranjera[513] con una disminución de los gravámenes al capital.

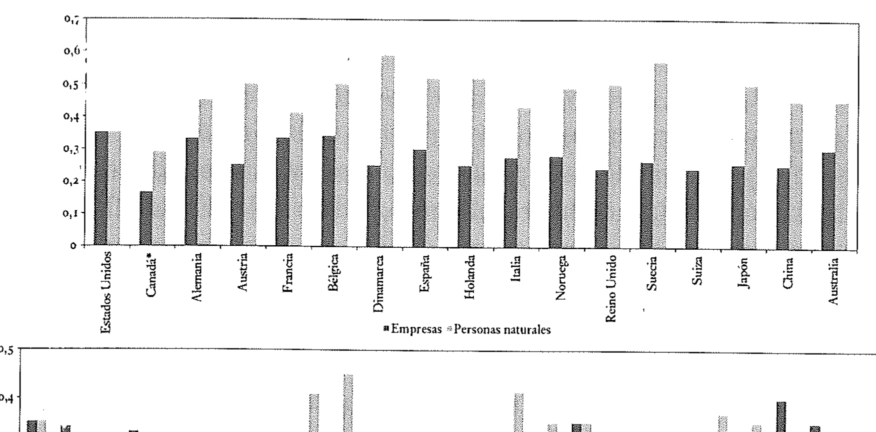
Esa conducta deja como secuela una caída en el recaudo que las sociedades políticas compensan con aumentos impositivos al consumo y a los ingresos del

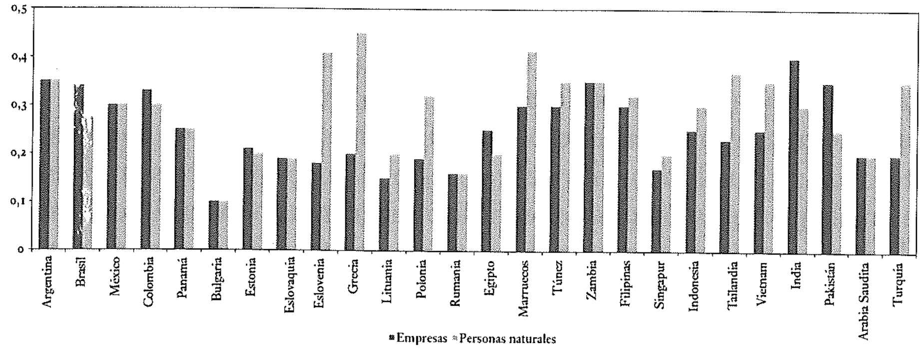
512 En los países de la OCDE "las tasas marginales máximas han disminuido, las tasas marginales del impuesto sobre la renta son más lineales, y los impuestos sobre las materias primas son más uniformes y normalmente se determinan sobre los bienes finales. No obstante, las tendencias de la imposición sobre el capital varían de un país a otro, y las tasas aún se mantienen muy por encima del nivel cero recomendado por la teoría" (MANKIW, EINZIRTL y YAGAN, 2009: 2).

513 MESA y PARRA (2006) hacen un ejercicio para América Latina en los noventa.

trabajo nacional. Si en los sesenta y setenta del siglo pasado en los países subdesarrollados las tarifas del impuesto de renta a las empresas eran superiores que las tarifas a las personas naturales o físicas y en los desarrollados la situación inversa, en 2012 se encontró que ya se nivelan (Gráfica 45), y la tendencia es a incrementar la tarifa para las personas naturales en los subdesarrollados.

GRÁFICA 45
COMPARATIVO DE TARIFAS MARGINALES DEL IMPUESTO DE RENTA PAÍSES DESARROLLADOS PAÍSES SUBDESARROLLADOS





* Tarifas correspondientes al gravamen nacional

Fuente: Con base en Worldwide Tax y DIAN.

Pese a los acercamientos en algunos elementos básicos de la imposición entre tipos de países, sigue vigente la crítica de AHMAD y STERN (1989) al razonamiento que explica el cambio de estructura impositiva de acuerdo con las etapas del desarrollo: entre los mismos países subdesarrollados existen diferencias notables para los indicadores de comparación, luego en una misma etapa de desarrollo no son iguales las características de los hechos imponibles.

En la actualidad, por ejemplo, los países de América Latina que tienen una raíz común de su sistema impositivo, muestran diferencias en la composición del recaudo, la dependencia impositiva[514] y la presión fiscal (GÓMEZ, 2006; MARTIN y MARTNER, 2004), heterogeneidad que es fruto de las dinámicas internas en lo político y en lo económico. Esto le da relieve al mensaje del epígrafe de esta sección: es necesario estudiar la dinámica de cada país para comprender su capacidad y su esfuerzo impositivo, pero teniendo como punto de referencia la tendencia del resto del mundo.

Colombia reduce lentamente su brecha impositiva. En un siglo multiplicó por cuatro la presión impositiva y redujo la dependencia impositiva a la mitad. Al comparar estos resultados con algunos países desarrollados se encuentra que redujo la brecha en presión fiscal de la imposición nacional central frente a los Estados Unidos, Japón y Francia pero se encuentra distante de los otros países europeos desarrollados, como se reporta en la Gráfica 46.

Si se incluye el recaudo total, países como Japón y Estados Unidos aumentarían la presión fiscal; para ilustrar el punto, al dato de los Estados Unidos se tendrían que agregar, en promedio anual desde 1970, diez puntos porcentuales y la presión alcanzaría para 2011 un 30% y duplicaría la colombiana.

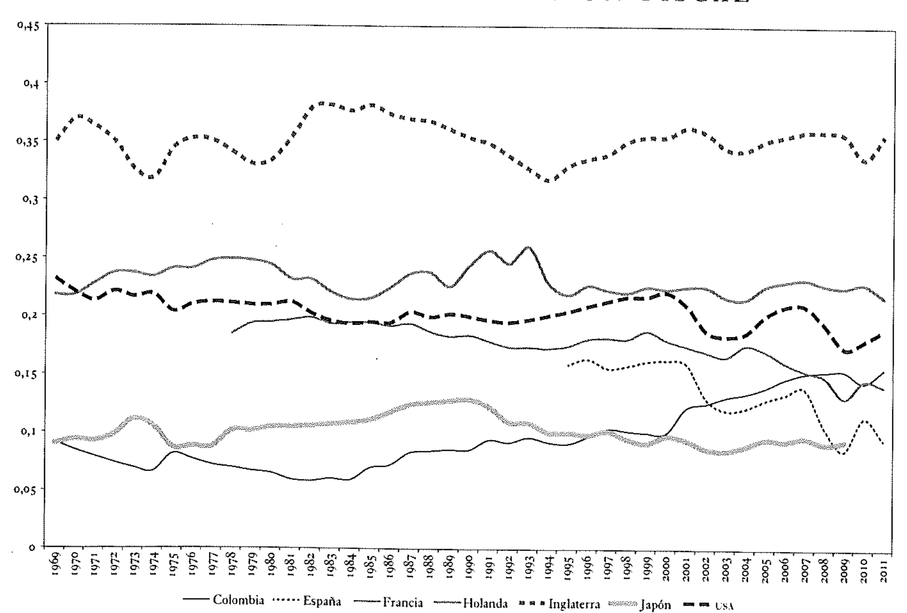
La reducción de la brecha colombiana aconteció en circunstancias de una profundización del desarrollo capitalista que exigió unos cambios en las relaciones políticas, en la política económica y en la organización del gobierno. En las primeras décadas del siglo XX Colombia entró en una etapa de transición hacia el capitalismo y este se impuso de lleno en los años treinta. En el momento de transición el poder político se concentró en un bloque hegemónico que centralizó las finanzas públicas, modificó las relaciones políticas con y entre las élites de poder regional, reestructuró la organización del Estado, abandonó la idea decimonónica de un Estado no interventor y la visión de los impuestos como vasallaje político, y se puso a favor de una política económica activa. Este conjunto de acciones permitió ganar en gobernabilidad y creó una estabilidad en la lucha por el poder político que coadyuvó a la profundización del capitalismo. Entre los años treinta y los setenta el *establecimiento* se consolidó y abrió los derechos políticos a la población, lo que modificó el funcionamiento de la acción política. El fortalecimiento del bloque se hizo en presencia de divergencias en las bases

514 Medida como la participación de los impuestos al comercio exterior con respecto al total de recaudos impositivos.

sociales que se manifestaron en lucha violenta, fuente de la aparición de los grupos armados contradictores del poder establecido y quienes jugaron un papel clave en las modificaciones de las relaciones políticas desde los ochenta y hasta lo transcurrido del siglo XXI.

En ese proceso aparecieron actores sociales –sindicatos, gremios económicos y movimientos cívicos y comunales– que exigían mayor actividad del Estado para solucionar los problemas de derechos de propiedad, conflictos laborales, necesidades de educación y salud, políticas de apoyo a la acumulación en sectores económicos y provisión de infraestructura pública. Los grupos de presión demandaban el establecimiento y el reconocimiento de derechos que la mayoría de veces se convertían en gasto público o en menor tributación o gasto tributario. Estas exigencias grupales obligaron a un giro ideológico de la élite gobernante. Ya no era válida la premisa de un Estado gendarme y minúsculo del siglo XIX, y la mayoría de la sociedad política aceptó que era necesario asumir una actitud proactiva en función del proceso de acumulación.

GRÁFICA 46
COMPARATIVO DE PRESIÓN FISCAL



Fuente: Cálculos propios con base en CGR, Bureau of Economic Analysis, HM Treasury, Ministry of Finance Japan y Eurostat.

Ese cambio no fue del todo voluntario o por convicción; también respondió a la nueva mecánica de acceso al poder: desde los años cuarenta ha sido necesario hacer una oferta atractiva de gasto al votante para que lo favorezca en su elección. En la metamorfosis de la sociedad política permaneció intacto un elemento esencial del núcleo ideológico: la defensa radical de la acumulación privada por encima del interés colectivo. La proposición política que guía la acción del Estado es que el crecimiento económico debe ser liderado por el sector privado con la asistencia del sector público, en cualquier circunstancia. Por ello, en tres momentos (1930-1935, 1967-1968 y 1991-1993) implantó una política económica, realizó unos cambios funcionales y misionales en la estructura organizacional del Estado y transformó el sistema y la estructura impositiva con el propósito de que la sociedad civil acelerara la acumulación, bajo la premisa de que esta se irriga de forma espontánea al resto de la sociedad, argumento que está plasmado en los planes macroeconómicos y sectoriales diseñados y ejecutados desde 1970, así como en las exposiciones de motivos de las reformas tributarias.

La premisa de partida, esto es, la protección al proceso de acumulación con base en la acción privada, especifica los lineamientos que guían la decisión sobre quién debe pagar los gravámenes –incidencia impositiva– y hacia dónde se debe dirigir el gasto público –composición del gasto–. La elección de quién debe pagar no es neutral para la redistribución del ingreso y la riqueza y, por tanto, frente a la cuestión de la equidad impositiva, temas que están desarrollados en las secciones anteriores. Cuando la sociedad política tiene que tomar esa decisión enfrenta un dilema: debe aumentar el nivel impositivo y recomponer el gasto público para satisfacer las exigencias de los electores y de los grupos que financian las campañas políticas, sin tocar los intereses de la sociedad civil y sin levantar el *velo tributario* del votante.

¿Cómo resolver el dilema? Con una política fiscal parsimoniosa que genere un círculo: eleva gradualmente el gasto de forma tal que una parte se pueda financiar con gravámenes y la restante con venta de activos sociales y con deuda, la que luego presiona al Estado a incrementar la imposición. Por ello, Colombia tuvo hasta 1991 un déficit fiscal mesurado, tanto operacional como primario (Gráfica 39). Cuando el desarrollo obligó al cambio estructural entre 1989 y 1995, se introdujo una inestabilidad en todas las variables económicas[515] que forzó a la sociedad política a aumentar los gravámenes y

515 La volatilidad de las variables macroeconómicas no es exclusiva de Colombia, y en todo el mundo se presentó el mismo fenómeno.

a recular en la descentralización fiscal a fin de corregir el desequilibrio del sector público. En este como en otros casos en los que la sociedad política se vio obligada por los hechos fiscales y los choques económicos a incrementar los impuestos y a enfrentar el dilema, procedió a subir las tarifas y amplió las bases imponibles de tal manera que se percibiera como equitativo: con la imposición indirecta gravó a la población que en su mayoría tiene bajos ingresos –levanta sutilmente el *velo*–, y con las deducciones a la imposición directa al capital redujo imperceptiblemente el gravamen a la sociedad civil, como se mostró en secciones anteriores.

Así las cosas, el diseño y la ejecución de la política fiscal se hace para que el sistema impositivo y cada uno de los gravámenes sea levemente regresivo, no genere protesta social y no afecte la distribución del ingreso y la riqueza. En este procedimiento subyace una lógica argumentativa del bloque hegemónico que se sintetiza en sostener que un sistema impositivo progresivo atenta contra del proceso de acumulación y la acción privada, lo que también irá en contra de la sociedad como un todo. El resultado global es un crecimiento lento de la presión fiscal[516].

3.4.2. PRESIÓN FISCAL

El resultado global de la política impositiva durante del siglo XX y lo transcurrido del XXI ha sido un incremento de la presión fiscal de catorce puntos porcentuales (Gráfica 47). La tendencia de largo plazo cambió ante los choques internos y externos que recibió la macroeconomía, aunque el nivel de recaudo se mantuvo en los años treinta y cuarenta pese a que se incrementaron los gravámenes para cubrir la reducción de los recursos fiscales causada por la gran depresión y la caída del recaudo como efecto de la Segunda Guerra Mundial cuando se introdujo la imposición al patrimonio y al exceso de utilidades.

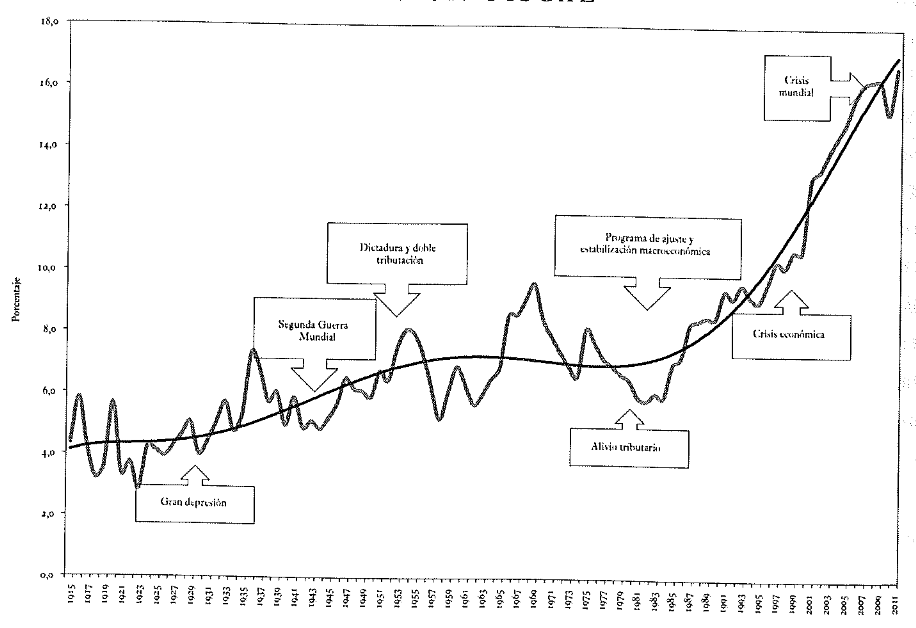
La primera alteración en el nivel de recaudo se presentó cuando el gobierno de facto impuso la reforma tributaria que implantó la doble tributación y llevó el nivel de presión fiscal en torno al 6%, con la cual financió su patrón de gasto.

516 La concomitancia entre una hegemonía político-económica, concentración de la riqueza, inequidad impositiva y oposición férrea a una mayor presión fiscal en Colombia coincide con los resultados del análisis comparativo de SOKOLOFF y ZOLT (2006 y 2007).

Con la introducción del impuesto a las ventas en 1965 el nivel de presión tuvo un movimiento ascendente de corto plazo pero se desvaneció durante los setenta, lo que unido al desmonte del impuesto al patrimonio, provocó que la presión fiscal del Gobierno Nacional apenas subiera un punto porcentual.

La bonanza cafetera, la política monetaria para manejarla y la falta de control al sistema bancario durante el segundo lustro de los setenta llevó a las crisis financiera y fiscal que obligó a implantar un programa de ajuste y estabilización macroeconómica en 1982, del que hizo parte fundamental la reforma tributaria de 1982-1983, con la cual el volumen de recaudo inició el segundo cambio hacia un nivel superior de presión impositiva. Este fue el momento de despegue de la exacción, la que se aceleró y elevó con las reformas de la última década del siglo XX y continuó con su ritmo ascendente hasta 2012.

GRÁFICA 47
PRESIÓN FISCAL

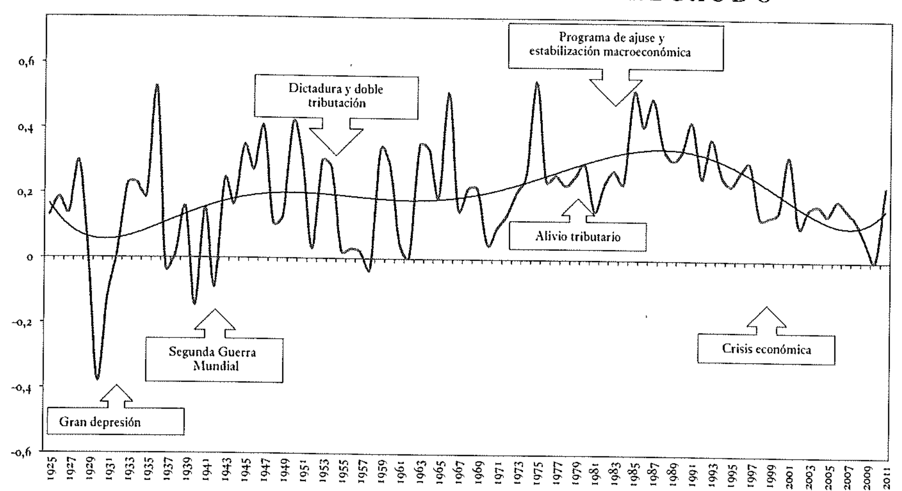


Fuente: Cálculos propios con base en CGR y DANE.

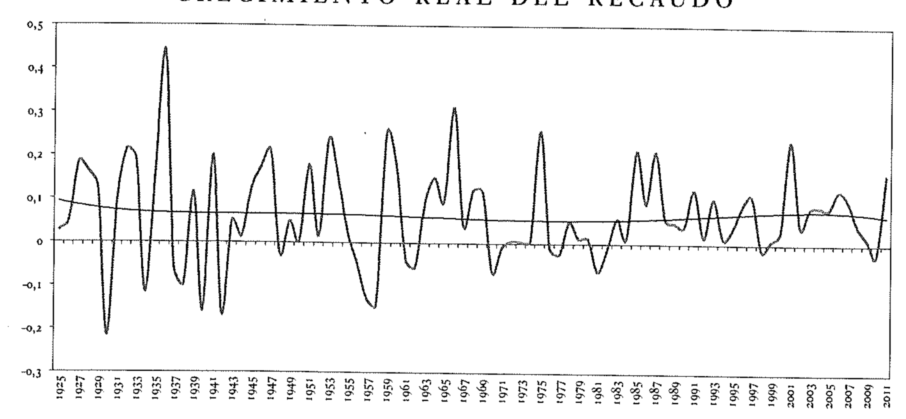
El ascenso de la presión fiscal se alcanzó en medio de dilemas políticos y económicos. La reforma constitucional aumentó las transferencias de re-

cursos hacia los gobiernos departamentales y municipales, al tiempo que el nacional no se desprendía de las funciones de gasto y aumentaba su deuda; esa dinámica condujo a un incremento del déficit fiscal convencional o de tesorería que obligó a reformar el estatuto tributario para allegar más recursos con los cuales cubrir el déficit y el mayor gasto emanado del conflicto interno y de las exigencias de los votantes ante los derechos que le daba la nueva Carta Magna.

GRÁFICA 48
CRECIMIENTO NOMINAL DEL RECAUDO



CRECIMIENTO REAL DEL RECAUDO



Fuente: Cálculos propios con base en CGR y DANE.

Ese movimiento conjunto, en el último tramo del período, llevó a un aumento en las tarifas del IVA, la creación del impuesto a las transacciones financieras y la reintroducción del impuesto al patrimonio, el primero para ayudar a cubrir los efectos que dejó la crisis económica de 1998-1999 y el segundo para sufragar los gastos de la guerra interna. El resultado fue un crecimiento de 10 puntos porcentuales en la presión fiscal en los últimos diez años, que, comparado con un estancamiento previo de tres décadas (1954-1984), es una aceleración significativa y que a mediano plazo puede ser irreversible.

Como se mostró en el segundo capítulo de esta parte, el crecimiento económico de largo plazo del país está alrededor del 4,5% promedio anual, con tendencia al estancamiento en los últimos quince años del período. Así, el crecimiento real del recaudo de largo plazo es de 6,8% promedio anual y con tendencia a estancarse también al final del período (Gráfica 46). Esa diferencia de dos puntos porcentuales entre ambos crecimientos explica por qué, cuantitativamente hablando, el recaudo impositivo colombiano es relativamente elástico al ingreso nacional, contrario a los resultados que arrojan los estudios econométricos para los países en desarrollo. Ahora bien, el crecimiento del recaudo y la tendencia de largo plazo de la presión fiscal se deben a que el nivel de la imposición mantiene en el mediano plazo los efectos de los choques que inducen las reformas tributarias.

En la tendencia de la presión fiscal subyacen dos elementos claves: el primero es que el sistema real mantuvo su vigencia hasta los años sesenta, cuando empezaron a dominar completamente los impuestos personales y las tarifas *ad valorem*; el segundo, que de acuerdo con la estructura tributaria, hasta la década de los sesenta el recaudo lo mantuvo la dinámica de la imposición directa y el arancel perdió importancia al tiempo que los impuestos al consumo no tenían bases imponibles dinámicas. Con la introducción del impuesto a las ventas y sus dos reformas posteriores, en especial la entrada del IVA en 1982, los indirectos empezaron a marcar el movimiento y los niveles del recaudo total, estrechamente relacionados con el ritmo que imprimía el desenvolvimiento de la actividad económica. Por eso su importancia creció con la apertura comercial de finales de los ochenta y la apertura económica a principios de los noventa cuando el sector de comercio, restaurantes y hoteles fue uno de los que más aportó al crecimiento económico.

Además de la tendencia de largo plazo, el crecimiento del recaudo está marcado por momentos específicos. Después de la introducción de la doble tributación, la presión fiscal cambió de nivel. De un promedio anual de 4,5% hasta 1952, pasó a un 6,1% desde 1953 hasta 1970, y después de las reformas de los noventa llegó a 16% en 2011. Las reformas tributarias de 1982-1984 y de 1986 dejaron ver su impacto en el crecimiento en el recaudo durante su primer año de vigencia, pero rápidamente perdieron dinamismo (Gráfica 48). Las reformas del programa de ajuste –con los cambios en la imposición sobre la renta y complementarios, en especial las amnistías patrimoniales, el pago de intereses moratorios y de inventarios e impugnaciones, y la transformación del impuesto a las ventas por el de valor agregado–, explican que en 1985 se obtuviera la tasa más alta de crecimiento real de los ingresos tributarios de la década, un 21,3%, pero a partir de ese momento la tendencia en el crecimiento fue levemente decreciente hasta 2011.

En los últimos veinte años la tendencia decreciente nominal es el resultado de dos fuerzas. Las ampliaciones de la base y de la tarifa del IVA, que pesa el 50% del recaudo, retienen la tendencia. La reducción de la tarifa del impuesto de renta a los contribuyentes personas naturales de mayor ingreso acercándola hacia la tarifa media, las normas sobre seguridad jurídica que mantienen la tributación contante a las sociedades y el gasto tributario que pretende promover la inversión estimulan el estancamiento en el crecimiento del recaudo.

Mientras en el recaudo nominal se perdieron 13 puntos porcentuales entre los períodos 1990-2000 y 2001-2011, en el recaudo real tan solo se perdió un punto real. La menor pérdida se relaciona con el control relativo de la inflación por parte de la autoridad económica. De un promedio anual de 24,8% de variación del deflactor implícito del PIB en la década de los ochenta, se pasó a un 19,9% entre 1990 y 2000, para caer a un 5,9% en promedio anual en los últimos once años.

La presión fiscal se incrementó y la estructura del sistema impositivo permaneció repartida entre impuestos al consumo e impuestos al ingreso y la riqueza, resultado que deja un problema pendiente: la equidad tributaria. En una sociedad tan desigual en la distribución del ingreso como la colombiana, con un conflicto político por resolver para que el Estado finalmente se consolide, la población de ingresos medios asume el costo del mantenimiento de las políticas públicas. Si el impuesto fuera el pago de una prima de seguro, desde la economía política se tendría que concluir que los más ricos no pagan ni su integridad patrimonial, cuando es ella la que está en peligro con la guerra. El sistema impositivo colombiano se acerca más al enfoque de cuota de socio, es

decir, los contribuyentes pagan proporcionalmente por los servicios públicos prestados pero, desafortunadamente, la sociedad política no está en capacidad de otorgar la protección mínima y, mucho menos, lograr un país con menos discrepancia oprobiosa en el ingreso y con un exiguo conflicto social.

3.5. ANÁLISIS CUANTITATIVO

En la tercera sección del capítulo dos se mostró que los choques obligaron al Estado a cambiar las leyes impositivas, lo que a su vez modificó la estructura, disminuyó la dependencia fiscal y afectó la tasa de crecimiento del recaudo. Ahora la cuestión es examinar si los choques tuvieron efectos nulos, transitorios o permanentes sobre la presión fiscal. Si los efectos son permanentes, la evidencia estadística respaldaría la conjetura según la cual la presión fiscal en Colombia se incrementa cuando eventos exógenos someten la voluntad del Estado a no aumentar los impuestos. Si los efectos son transitorios, indicaría que el Estado aumenta la presión fiscal para resolver un problema fiscal circunstancial, pero que no está interesado en modificar la presión de largo plazo. Si no hay efectos, las reformas tributarias que ha hecho la sociedad política apenas cubren coyunturas fiscales y mantienen al mínimo el nivel de presión fiscal.

El bajo nivel de presión fiscal en Colombia crea una condición ideal para evaluar un argumento presente en las reformas tributarias de los países subdesarrollados: que una imposición mínima conduce a un mayor crecimiento económico, o lo que es lo mismo, que una reducción impositiva tiene mayores efectos sobre el crecimiento frente a una que privilegie el aumento del gasto, cuando hay crisis fiscal (ALESINA y ARDAGNA, 1998). En la última sección se evaluará estadísticamente esta presunción, dada la proclividad de las autoridades colombianas a no ejercer presión impositiva.

3.5.1. LAS FUENTES DE LOS DATOS

Las cifras sobre gravámenes tienen tres fuentes primarias: 1. Las leyes que determinaron las tarifas y las bases impositivas de todos los gravámenes. En el caso específico del derecho sobre importaciones y, desde mediados del siglo XX, del arancel, las tarifas se obtuvieron de las leyes hasta 1966, a partir de ese año la fuente son los decretos del GNC. 2. Los informes de contabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de donde se tomaron los

recaudos[517] impositivos hasta 1924, y 3. Los Informes Financieros para el período comprendido entre 1924 y 1992 y la Situación de las Finanzas del Estado para el lapso 1993-2011 de la Contraloría General de la República[518], entidad que en el período 1924-1991 fue la fuente oficial de todas las finanzas públicas y desde 1992 de la ejecución presupuestal y de la deuda pública. Los datos sobre la deuda se tomaron de los informes financieros y de la Situación de la Deuda Pública publicada por la CGR.

En Colombia las finanzas públicas tienen dos tipos de contabilidad: la hacienda y el tesoro. La hacienda corresponde a una contabilidad de causación y determina el estado de pérdidas y ganancias y el balance general. El tesoro es la contabilidad del movimiento de efectivo de las cuentas del sector público.

La hacienda se calcula a partir de la ejecución presupuestal, que también es una contabilidad de causación. Los registros presupuestales en Colombia tienen una característica que se debe tener en cuenta para lograr un buen cálculo del déficit fiscal: dentro de los ingresos y egresos se incorporan los desembolsos y amortizaciones de la deuda pública, así como el superávit o el déficit de la hacienda del período inmediatamente anterior. Los datos que se reportan en el anexo excluyen esas partidas contables.

Para calcular las operaciones efectivas, hasta 1923, se tomó el dato reportado por el Ministerio del Tesoro, y para causación el dato del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. A partir de 1924 el efectivo se obtuvo del movimiento de tesorería que se encuentra como subcapítulo en el Informe Financiero de la Contraloría General de la República. La causación es la cifra de la ejecución presupuestal que reporta el mismo informe. Desde 1992, esos mismos datos se encuentran en la Situación sobre las Finanzas del Estado.

En Colombia existen otras entidades que producen datos. La Contaduría General de la Nación está encargada, a partir de 1991, de llevar la contabilidad pública, tarea que ejerce desde 1994 con la consolidación del balance general de la Nación, es decir, de las finanzas nacionales, departamentales y municipales.

---

517 Al final de las memorias al Congreso se encuentran los reportes contables. Cfr. GUZMÁN (1918, 1919, 1920 y 1921), SURÍ (1917 y 1918), SALCEDO (1918), JARAMILLO (1919), ARROYO (1922), ARCHILA (1923) y POSADA (1923).

518 Se tienen series consolidadas en algunos Informes Financieros. Cfr. MENDOZA (1936), RUIZ (1953 y 1954) y MURGUEITIO (1961).

La DIAN contabiliza el recaudo causado y posee un nivel de desagregación que permite separar la parte de pagos realizados con papeles de deuda pública y la parte efectuada con dinero líquido. Para conocer el recaudo en efectivo se debe tomar el reporte de la Dirección del Tesoro Nacional, no el dato de la DIAN.

Las cifras que presentan entidades como el DANE[519], el Banco de la República y el Departamento Nacional de Planeación son de tipo secundario. Lo normal es que los transformen para cubrir las necesidades de información de dichas entidades. Por el tipo de análisis que se realiza en este documento, no se utilizaron los datos de la DIAN, la Contaduría, el DANE, el Banco de la República, ni el DNP.

Los guarismos de ingresos impositivos, de ingresos totales y gastos que se utilizan en este trabajo, que se encuentran en el anexo estadístico, corresponden a causación. Se optó por este criterio técnico porque el concepto teórico de presión fiscal que subyace en el análisis económico corresponde a lo causado. Todos los ingresos se reclasificaron para lograr una medición de la presión fiscal del Gobierno Nacional Central, excepto en la cifra de aduanas. En la contabilidad original de los derechos de importación, al menos hasta 1960, se incluían como impuestos unas tasas de ventas de servicios tales como bodegaje y faros. Para mantener homogeneidad en toda la serie, estos rubros se conservaron como ingresos impositivos. Además, en el dato original, hasta 1950, se contabilizaban como impuestos indirectos los arrendamientos (como cánones superficiales de petróleos) o ingresos de monopolios rentísticos.

Los datos del cuatrienio 1916-1919 no corresponden al año completo, como el resto de la serie. El dato de 1916 incluye los meses de enero y febrero de 1917; el de 1917 y 1918 incluye doce meses contados desde marzo de esos años; y el de 1919 diez meses. No se pudo establecer la causa del cambio de vigencia fiscal para realizar la contabilidad. Los datos de estos años no se homogeneizaron porque fue imposible separar la cifra del primer bimestre. También es importante señalar que no existe igualdad entre el dato que reporta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Contraloría General de la República para los años 1924 a 1926, período en que la contabilidad oficial pasó de la primera a la segunda entidad.

519 El DANE (1972) tiene series de tiempo construidas con base en los presupuestos aprobados, no en la ejecución, por ello no son útiles para el análisis económico.

Los ingresos no impositivos se reclasificaron como tasas, venta de bienes y servicios, venta de tierras y activos, multas, sanciones y remates, contribuciones, participaciones, ingresos de la propiedad, rendimientos financieros, ingresos por señoraje, ingresos por actividad cambiaria y otros ingresos. Con esta clasificación se puede establecer el tipo de rubro con que el Estado complementa sus ingresos impositivos e indica la dirección hacia donde quiere influir con su política fiscal; a manera de ejemplo: una participación alta de los ingresos de la propiedad de minas y petróleos señalaría que la sociedad política es propensa a convertirse en rentista o si son los ingresos de sus empresas diría que es un Estado que disminuye el cobro de impuestos pero ejerce como empresario.

En el anexo estadístico se observará que algunos impuestos tienen valores para uno o varios periodos, o lo que es lo mismo, que la serie no es continua. La mayoría de ocasiones se debe a que los gravámenes se desmontan y luego se reviven, como es el caso del impuesto al patrimonio. O porque el recaudo tiene un monto insignificante y las entidades encargadas lo agregan en una *caja negra contable* llamada total impuestos o impuestos generales. Cuando los registros lo permitieron, se separó cada uno de los gravámenes.

Para realizar un análisis sobre la relación entre la presión fiscal y el crecimiento económico se construyó la serie del producto interno bruto con dos tipos de fuentes. Entre 1905 y 1950 se utilizaron las estimaciones del Grupo de Crecimiento Económico del Banco de la República –GRECO–, que realizó una extrapolación con base en las estimaciones que la CEPAL hizo a mediados del siglo XX. Para el período 1950-1970 se tomaron las cifras del Banco de la República, entidad que en aquel entonces era la encargada de calcularlo oficialmente. Y para el último tramo, de 1970 a 2011, se tomó la información del DANE, la nueva fuente oficial. Las series se empalmaron con la técnica del coeficiente corrector. El nivel del PIB presenta un salto entre 1948 y 1951 que se origina, desde luego, en las diferencias de las metodologías con que se construyeron los dos segmentos de la serie; para corregirlo se utilizó como filtro un promedio móvil de orden tres.

La serie del DANE tiene dos cambios metodológicos: entre 1970 y 1994 utilizó la metodología del SCN-68 de las Naciones Unidas y para 1994-2011 el SCN-93. La primera de ellas tiene como año base 1975, la segunda tiene tres años base 1994, 2000 y 2005. Para el empalme de años base de la fuente DANE se utilizó la técnica de tasa de variación.

3.5.2. CARACTERÍSTICAS ESTADÍSTICAS DE LA SERIE

En el Cuadro 10 se reportan los resultados de los estadísticos básicos para los niveles de las variables. La presión fiscal tiene mayor concentración alrededor de la media mientras que los diferentes tipos de recaudo presentan desviaciones estándar grandes. El recaudo total, los impuestos directos, los impuestos indirectos, los impuestos a la actividad económica interna, los impuestos a la actividad económica externa y el PIB muestran un coeficiente de asimetría con desviación a la izquierda y un coeficiente de apuntalamiento de tipo leptocúrtico. La presión impositiva, si bien tiene una desviación a la izquierda, es menos pronunciada con respecto a las otras variables y su coeficiente de apuntalamiento tiende a ser mesocúrtico. En general, las variables no tienen una distribución normal, como lo señala el estadístico JARQUE-BERA.

CUADRO 10
ESTADÍSTICOS DESCRIPTIVOS DE LOS NIVELES DE LAS VARIABLES

	MEDIA	DESVIACIÓN	ASIMETRÍA	CURTOSIS	JARQUE-BERA*
Recaudo total	36919,91	54344,5	1,9827	6,210	116,0698 (0,00)
Impuestos directos	1,9706,75	30025,34	2,1175	6,878	146,8334 (0,00)
Impuestos indirectos	17213,57	24494,97	1,817929	5,450	85,7180 (0,00)
Impuestos a la actividad interna	11108,77	20167,46	2,1056	6,462	132,5328 (0,00)
Impuestos a la actividad externa	6104,80	5466,697	0,7900	2,340	13,0707 (0,00)
Presión fiscal 1905-2011	0,07305	0,0285	1,2199	4,169	32,6351 (0,00)
Presión fiscal 1905-1923	0,053250	0,016263	0,253499	2,209651	0,698011 (0,7053)
Presión fiscal 1924-1944	0,051008	0,008903	0,858961	3,239134	2,632389 (0,2681)
Presión fiscal 1924-1983	0,062731	0,013312	0,324142	2,595323	1,460091 (0,4818)
Presión fiscal 1945-1983	0,0690440	0,010797	0,609975	2,670140	2,595265 (0,2731)
Presión fiscal 1984-2011	0,108620	0,028326	0,278170	1,825628	1,970108 (0,3734)
PIB per cápita	13216,1	8094,1	0,624761	2,249854	9,469613 (0,00878)

* Entre paréntesis la probabilidad. Ho: La variable tiene una distribución normal.
Fuente: Cálculos propios con base en el anexo estadístico.

Todas las variables tienen tendencia. La presión fiscal (PF) y el PIB per cápita (y) son procesos con tendencia en varianza, lo que indica que el momento de segundo orden con respecto a la media depende del tiempo:

$$PF_t = 1{,}009 PF_{t-1} + \epsilon_t$$
$$(91{,}5743)$$

$$y = 1{,}021 y_{t-1} + \epsilon_t$$
$$(469{,}23)$$

Una mirada a las gráficas deja la impresión de que la serie de presión fiscal puede presentar un cambio estructural hacia los años 1923, 1944, 1952 y 1984 o 1985 (Gráfica 49). Para precisar esta consideración inicial se procedió a dividir la serie en esos años y a evaluarla con la prueba de Chow, es decir, se calculó:

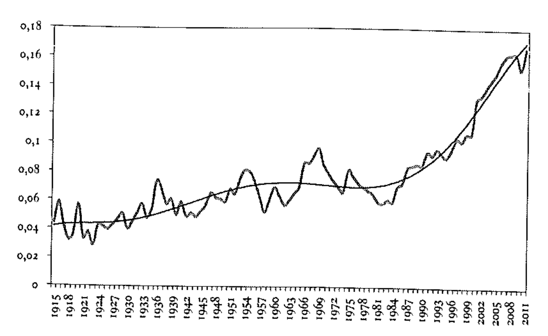
$$F_{k,\, n-2k} = \frac{\left[\dfrac{e'e - (e_1 e_1 + e_2 e_2)}{k}\right]}{\left[\dfrac{e'_1 e_1 + e'_2 e_2}{n - 2k}\right]}$$

Los subíndices de los términos de perturbación señalan los dos subperiodos en que se dividió la serie.

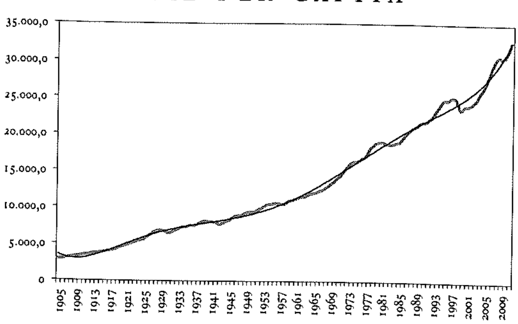
Los resultados de la prueba se reportan en el Cuadro 11. Para el período 1905-2011 el test señala que en 1923 hubo un cambio en la estructura de la presión fiscal, pues el valor calculado es suficientemente grande para rechazar la hipótesis de ausencia de cambio estructural. En el período comprendido entre 1924 y 2011 se evaluaron dos rupturas, una en 1944 y otra en 1983. En la primera el F calculado no genera evidencia de un cambio; pero en la de 1983 sí hay evidencia de una ruptura en la serie de presión fiscal. Esto ratifica la diferencia en la media de la presión fiscal para los dos períodos que se muestran en el Cuadro 10, y el cambio de tendencia que se observa en la Gráfica 49.

La identificación del proceso que siguen las series –presión fiscal y de PIB per cápita– arroja que sus niveles tienen una estructura ARIMA (1,0) que no es estacionaria. Al diferenciar las series se encuentra que son integradas de orden uno (Cuadro 12), por lo tanto, tienen una estructura ARIMA (1,1,0). Ante la presencia de cambio estructural en la presión fiscal, entonces, se conformaron tres períodos. Para el lapso 1905-1923 se identifica un modelo ARIMA (1,0,0), y para los restantes, es decir, 1924-1983 y 1984-2011, se identifica un modelo ARIMA (1,1,1).

GRÁFICA 49
TENDENCIAS
PRESIÓN FISCAL



PIB PER CÁPITA



Fuente: Cálculos propios con base en el anexo estadístico.

CUADRO 11
TESTS DE CAMBIO ESTRUCTURAL DE LA PRESIÓN FISCAL

	SCE	$F_{(k, n-2k)}$	
		Calculado*	Tabulado
1905-1923	0,003134		
1924-2011	0,004120		
1905-2011	0,007823	17,500428	4,1315
1924-1944	0,000909	3,214450	4,0088
1924-1983	0,002713		
1984-2011	0,000899	5,708850	4,8628

Ho: La variable no tiene cambio estructural.
* Al 99% de significancia. El valor crítico con *n-2k* g.l.

Fuente: Cálculos propios con base en el anexo estadístico

3.5.3. ¿QUÉ EVENTOS IMPULSARON LA PRESIÓN IMPOSITIVA?

En las secciones precedentes se presentó evidencia cualitativa y cuantitativa que llevó a la conclusión de que las autoridades fiscales realizaron cambios en las tarifas, en las bases y en la estructura impositiva después de eventos políticos o económicos que habitualmente aumentaban el desbalance fiscal, desequilibrio que siempre preocupa profundamente a la sociedad política colombiana. Además, se mostró cómo el Estado distorsionó la imposición a efectos de favorecer grupos de contribuyentes y provocó, desde la década de los sesenta del siglo XX, un cambio en la estructura impositiva.

Ahora se pasa a establecer si esos sucesos afectaron la presión impositiva del país; en caso de respuesta positiva, en qué sentido o signo, y si el impacto tuvo un efecto de corto o de largo plazo. Para resolver la cuestión se utiliza el análisis estadístico de transferencia. Las variables impulso ($I_t^h = 0$ para $t \neq h$ e $I_t^h = 1$ para $t = h$) y las variables escalón ($S_t^h = 0$ para $t < h$ y $S_t^h = 1$ para $t \geq h$) corresponden a los eventos que ya fueron identificados en el análisis, lo que significa que no se seleccionaron de forma discrecional, sino con base en los hechos identificados. El interés radica en determinar si tuvieron la capacidad de alterar el curso de la serie de presión fiscal.

CUADRO 12
TESTS DE ESTACIONARIEDAD

	PRESIÓN FISCAL						PIB PER CÁPITA
	1905-2011	1905-1923	1924-1944	1924-1983	1945-1983	1985-2011	
			NIVELES				
ADF *	-2,052535 (0,5657)	-5,582522 (0,0018)	-2,292470 (0,4287)	-2,641118 (0,2644)	-2,547298 (0,3052)	-2,179287 (0,4813)	0,235097 (9980)
1 %	-4,046925	-4,616209	-4,498307	-4,121303	-4,226815	-4,339330	-4,047795
5 %	-3,452764	-3,710482	-3,658446	-3,487845	-3,536601	-3,587527	-3,453179
10 %	-3,151911	-3,297799	-3,268973	-3,172314	-3,200320	-3,229230	-3,152153
NG-PERRON (MPt)	11.0372	13,0508	11,85	7,93207	7,14515	12,7693	25,3258
1 %	4,03						
5 %	5,48						
10 %	6,67						
KPSS **	0,187	0,500	0,143775	0,102884	0,111076	0,124824	0,321244
1 %	0.216						
5 %	0,146						
10 %	0,119						

	PRESIÓN FISCAL						PIB PER CAPITA
	PRIMERA DIFERENCIA						
ADF*	-11,87489 (0,000)	-6,767094 (0,000)	-5,429078 (0,0004)	-7,579355 (0,000)	-5,038971 (0,0002)	-5,63198 (0,0001)	-5,216482 (0,000)
1 %	-3,493747	-3,920350	-3,831511	-3,548208	-3,621023	-3,711457	-3,493747
5 %	-2,889200	-3,065585	-3,029970	-2,912631	-2,943427	-2,981038	-2,889200
10%	-2,581596	-2,673459	-2,655194	-2,594027	-2,610263	-2,629906	-2,581596
NG-PERRON (MPt)	16,2824	3,51541	2,79471	0,8587	1,38322	1,99801	1,63802
1 %	1,78						
5 %	3,17						
10%	4,45						
KPSS**	0,210421	0,443358	0,5	0,127027	0,135243	0,75872	0,751265
1 %	0,739						
5 %	0,463						
10%	0,347						

* Ho: La variable tiene una raíz unitaria. Entre paréntesis la probabilidad.
** Ho: La variable es estacionaria

Fuente: Cálculos propios con base en el anexo estadístico.

En el proceso de estimación de los parámetros se tuvieron en cuenta los resultados estadísticos señalados en la sección precedente. Ante el cambio estructural que se detecta en la presión fiscal del país al pasar de un sistema real a uno personal, se evaluaron los choques para cada sistema por separado, para lo cual se tomaron los años 1923 y 1983 como puntos de ruptura de la serie, en otras palabras, para cada período se estimaron los impulsos. En la estimación de los parámetros se tuvo presente el problema de la trampa de las variables ficticias, es decir, se evitó la multicolinealidad exacta al usar como regresores variables impulso y escalón.

Los resultados de las estimaciones indican que el sistema impositivo real tuvo tres eventos que modificaron la presión fiscal en el corto plazo: el efecto impulso, que tuvo las modificaciones en los derechos de importación (Leyes 117 y 116 de 1913) y la entrega o devolución de los impuestos a los gobiernos locales, evento que impulsó la presión fiscal en 1,7 puntos porcentuales; la Primera Guerra Mundial con una reducción de la presión fiscal de 1,6 puntos porcentuales, y la entrada en vigencia del impuesto de renta que incrementó la presión en dos puntos porcentuales (Cuadro 13).

En el período del sistema personal se presentaron cuatro efectos de mediano plazo y tres de corto plazo. En el lapso 1924-1983, la caía del gobierno dictatorial en 1957 desaceleró la presión fiscal en 0,016; en tanto que la introducción del impuesto a las ventas se recoge en el impulso positivo en la presión fiscal de 1966 (0,024 puntos). Y entre 1984 y 2011 la recuperación

de la actividad económica posterior a la gran crisis del siglo XX en Colombia y la incorporación del impuesto a las transacciones financieras tuvieron un efecto de 0,018 puntos en la aceleración de la presión fiscal (Cuadro 13).

CUADRO 13
ANÁLISIS DE IMPULSO Y ESCALÓN

	EFECTO		φ	ϑ
	IMPULSO	ESCALÓN		
SISTEMA REAL				
1913	0,016613 (2,120847)*			
1916	-0,015629 (-2,320679)			
1920	0,021822 (2,785697)			
SISTEMA PERSONAL				
Período 1924-1983				
1966	0,013714 (2,612787)		0,818211	-0,999661
Reformas 1930-1935		0,001812 (3,537063)	0,751350	-0,99995
Dictatoriales (1953-1956)		0,002958 (1,806076)	0,771282	-0,999983
Bonanza cafetera		-0,001507 (-2,990687)	0,771282	-0,99998
Período 1984-2011				
1993		0.002796 (4,579609)	0,511918	-0,999832
2001	0,019588 (3,59814)		0,930134	-0,91006

* Ho: El coeficiente es igual a cero. Entre paréntesis el estadístico *t*.

Fuente: Cálculos propios.

Los cuatro impactos significativos de largo plazo corresponden al primer período del sistema personal. Las reformas impositivas del primer lustro de los años treinta permitieron acelerar la presión fiscal en 0,0018 puntos. La aceleración de la presión fiscal en el mediano plazo de 0,0029 puntos porcentuales a mediados del siglo XX recoge el impacto de las modificaciones en las tarifas y bases imponibles del impuesto de renta en la época dictatorial, incluida la introducción de la doble tributación –de 1953 a 1957, como se muestra en el gráfico 26–. Y el último efecto fue la bonanza cafetera y los alivios impositivos que desaceleraron la presión fiscal del Gobierno Nacional Central en 0,0015 puntos (Cuadro 13).

La reforma tributaria de 1982-1983 fue importante para la presión fiscal porque implicó un cambio estructural en el sistema impositivo, como lo muestra la modificación de la pendiente de la presión fiscal (Gráfico 47 y Cuadro 11).

Con el propósito de evaluar si la baja presión fiscal del país conlleva a una mayor tasa de crecimiento económico, se realizó un ejercicio de causalidad de Granger que arrojó como resultado que la causalidad se presenta en un solo sentido, del PIB a la presión fiscal, pero no viceversa; en otras palabras, no se puede rechazar la hipótesis de que el PIB per cápita no causa la presión fiscal (F = 1,3915 con probabilidad de 0,2387), y se rechaza la hipótesis de que la presión fiscal no causa al PIB per cápita (F = 7,11192 y probabilidad de 0,00002). En consecuencia, el PIB es exógeno fuerte con respecto a la presión fiscal, por lo que no es técnicamente procedente hacer una estimación porque la presión fiscal no desempeña el papel de variable exógena frente al crecimiento económico.

De forma concisa, la parte cuantitativa sugiere que la presión fiscal en Colombia aumenta en el corto plazo por los efectos de eventos que obligan al Estado o sociedad política a modificar los elementos impositivos y la estructura tributaria. La reforma tributaria de 1982 que desmontó la doble tributación e incorporó el impuesto al valor agregado cambió la estructura de la serie de presión impositiva. La reforma del primer lustro de los treinta, la doble imposición y el incremento de las tarifas del impuesto de renta entre 1953 y 1956, la reforma tributaria de 1993 y los cambios institucionales de ese momento fuero los únicos eventos que tuvieron un efecto positivo de largo plazo en la presión fiscal del país, en tanto que la bonanza cafetera y los alivios fiscales del segundo quinquenio de los setenta tuvieron un efecto negativo de largo plazo.

3.6. CONCLUSIONES DEL PERIODO PERSONAL

La presión fiscal en Colombia aumentó catorce puntos porcentuales durante un siglo, disminuyó la brecha frente a los países desarrollos pero aún es inferior al promedio: en 2011 la brecha fue de veinticinco puntos porcentuales. El nuevo nivel de presión es el resultado de un proceso complejo que enlaza los aspectos políticos y económicos de la formación de un país.

En lo político, la centralización del poder de mando en un grupo hegemónico facilitó la transición al capitalismo y la transformación del sistema impositivo colombiano. Como bloque que necesitaba mantener el poder centralizó la tributación y aceptó a regañadientes la introducción del impuesto de renta. La tendencia general de las acciones político-jurídicas por parte de la sociedad política es a rechazar el incremento de la imposición: se niega a implantar tarifas altas o a ampliar las bases pero aprueba exenciones y deducciones que reducen la base imponible y distorsionan el sistema. De manera sistemática, no quiere ser un *Estado alcabalero*, anhela un mínimo de presión fiscal. La excepción a la regla se presentó cuando la hegemonía, medio siglo después de constituida, presentó una fisura y promovió una dictadura que llevó a cabo un profundización de la presión fiscal: vía la dictadura se impuso la doble tributación y se aumentaron las tarifas de renta, acciones que estuvieron acompañadas con un incremento en la inversión pública.

La retoma del poder por parte del bloque hegemónico inició un proceso de reversión de la imposición directa con la reforma tributaria de 1960. Con la introducción del impuesto a las ventas en 1965 la imposición indirecta empezó a recuperar la participación perdida en el total de recaudo, y con ello el sistema y cada uno de los impuestos tendió a mantener la regresividad tributaria que caracteriza al país. En un entorno de reformas del Estado acordes con el cambio estructural de la economía colombiana, la sociedad política entró en una etapa que desaceleró el crecimiento de la presión fiscal: fue la época de los alivios impositivos. Realizada la descarga impositiva, su decisión política consistió en mantener la tendencia en la presión fiscal y proteger al factor capital.

La dinámica económica actuó como contrapeso a esa actitud de rechazo de la sociedad política a su fundamento financiero. Los choques externos forzaron a un incremento en la presión fiscal. La Primera Guerra Mundial deterioró las exportaciones y redujo las importaciones, y con ello cayó la base gravable del impuesto a las importaciones, se redujeron los ingresos del Gobierno Nacional Central y hubo una amplificación del desequilibrio fiscal. La aversión al déficit fiscal por parte de la sociedad política y la necesidad de tener una estabilidad en los ingresos viabilizó la incorporación del impuesto de renta en 1918. Este suceso generó un cambio estructural en la imposición del país a principios de los veinte.

El Crac de 1929-1934, y la guerra con el Perú en 1932, además de mostrar las bondades de haber implantado un sistema personal, obligó al Estado a modificar los objetivos y los instrumentos de política económica, en especial de la política tributaria. Modificó las tarifas y bases imponibles en renta, e

incorporó el impuesto al patrimonio y al exceso de utilidades. Estos cambios provocaron que la sociedad civil se opusiera al Estado en torno al nivel y al reparto de la carga impositiva, la que duró hasta la reforma tributaria de 1960. A partir de aquel momento una parte mayoritaria de la sociedad política y la sociedad civil asumieron como objetivo común disminuir la imposición a las empresas.

La primera manifestación del deseo de una menor presión fiscal se concretó con el *alivio fiscal* de 1975. Un año después sobrevino un choque externo: la bonanza cafetera. El volumen de recursos monetarios que entró al país le permitió al Estado sustituir los recursos impositivos por las ganancias que obtenía del régimen cambiario; la cuenta especial de cambios cubrió las necesidades de financiamiento del GNC. Esto y la situación política propicia indujeron un segundo *alivio tributario* en 1979. Ambos crearon la *pereza impositiva* y frenaron la presión fiscal del país.

De la bonanza se transitó hacia el choque de la crisis del sistema financiero y del déficit fiscal. Los hechos económicos provocaron otra vez que el Estado retrocediera en su intento de mantener una presión impositiva mínima y lo obligaron a realizar la reforma tributaria de 1982-1983. Se desmontó la doble tributación en el impuesto de renta y el impuesto de ventas se convirtió en el impuesto al valor agregado. Esa reforma quebró la tendencia en la presión fiscal. La serie de recaudo cambió de tendencia y de media, y la presión fiscal tomó otro régimen a partir de 1984: pasó de un promedio anual de 6,3% entre 1923 y 1983 a 10,9% para 1984-2011.

El choque inducido por la apertura económica de 1991 introdujo inestabilidad en las finanzas públicas y obligó a una sucesión de reformas tributarias durante la última década del siglo XX y la primera del XXI. En cada reforma los grupos que capturaron al Estado introdujeron más distorsiones al sistema para disminuir o trasladar la carga impositiva a los demás contribuyentes. Fue un periodo que se caracterizó por el incremento y la redistribución de la carga impositiva, pero que mantuvo la composición de la estructura impositiva. Los impuestos indirectos participaron, en promedio, en un 50% dentro del recaudo total del GNC. El sistema y cada uno de los impuestos guardaron sus niveles de inequidad que traían desde la época de predominio del sistema real y que todos los estudios de las misiones técnicas durante el siglo XX resaltaron como el gran defecto de la tributación en Colombia.

La inequidad del sistema y de cada uno de los impuestos nació de la captura del poder político, en un entorno caracterizado por la debilidad

de la sociedad política, y por un Estado que aún en el siglo XXI continúa en proceso de consolidación. La incapacidad para alejarse de los grupos de presión llevó a que la ley impositiva no respondiera por completo a los intereses generales y del Estado, sino a los intereses particulares.

Durante un poco más de cien años el Estado enfrentó choques que lo obligaron a modificar viejas concepciones y retornar parcialmente a ellas. De la sociedad política reacia a participar en el proceso económico que vivió hacia mediados del siglo XIX, se pasó al Estado que intervino en la provisión de infraestructura vial y de comunicaciones que permitió acelerar el crecimiento económico del país durante las primeras tres décadas del siglo XX. Pasó a proteger la producción nacional y a ampliar la prestación de servicios sociales básicos como la educación y la salud pública. Y luego, en los últimos treinta años, procedió a retirarse como productor de esos servicios dejándole esa función al sector privado; desde entonces el Estado trata de desempeñarse como regulador. La sociedad política considera que entre menos participe es mejor para el crecimiento económico y menor la presión impositiva para la sociedad civil. Por eso se puede decir que aún no ha declinado a su enfoque sobre la imposición: desea menos impuestos y cuando las circunstancias se lo permiten renuncia; tiene que suceder un choque para que reaccione en contrario y aumente la presión fiscal.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABADÍA M., M. Informe que el Ministro del Tesoro dirige al Congreso Constitucional de 1894, Bogotá, Imprenta de Zalamea Hermanos, 20 de julio de 1894.

ACEMOGLU, D. y J. A. ROBINSON. "Persistence of power, elites, and institutions", *American Economic Review* 98 1, 2008, pp. 267-293.

ACEVEDO C., D. (comp.), *Gerardo MOLINA, El magisterio de la política, Antología,* Bogotá, Tercer Mundo Editores, 1992.

ACOSTA, O. L., e I. FAINBOIM. *Las reformas económicas del gobierno del Presidente Gaviria: una visión desde adentro*, Bogotá, Ministerio de Hacienda, 1994.

ADAM, C. S., D. L. BEVAN y G. CHAMBAS. "Exchange rate regimes and revenue performance in Sub-Saharan Africa", *Journal of Development Economics* 641, 2001, pp. 173-213.

AGÉNOR, P. R. y P. J. MONTIEL. *Development macroeconomics*, 3rd ed., Princeton, Princeton University Press, 2008.

AGHEVLI, B. B. y M. S. KHAN. "Inflationary finance and the dynamics of inflation: Indonesia, 1951-72", *American Economic Review* 67, 3, 1977, pp. 390-403.

AGUDELO V., H. "Exposición de motivos del proyecto de Ley Número 462", en Congreso de la República, Legislatura de 1960, Bogotá, 1973.

AGUDELO V., H. "Exposición de motivos del proyecto de ley 'reorgánica del impuesto de renta", Proyecto de Ley n.° 462 de la Cámara de Representantes", *Historia de las Leyes,* t. XII, Legislatura de 1960, Bogotá, 1958.

AGUDELO V., H. "Tributación, gasto pública, administración pública" [1977], en O. DELGADO (comp.), *La campaña por la Presidencia 1978-1982, Los temas en controversia*, Bogotá, Tercer Mundo, 1978.

AGUDELO V., H. *Memoria de Hacienda Presentada al Congreso Nacional de 1961*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1961.

AHMAD, E. y N. STERN. "Taxation for developing countries", *Handbook of Development Economics*, vol. II, Amsterdam, Elsevier, 1989.

AHMAD, E. y N. STERN. *The theory and practice of tax reform in developing countries*, Cambridge, Cambridge University Press, 1991.

AIZENMAN, J. y Y. JINJARAK. "Globalization and developing countries: A shrinking tax base?", *Journal of Development Studies* 45, 5, 2009, pp. 653-671.

ALAMEDA O., R. et al. *Modelos de desarrollo económico, Colombia 1960-2002*, Bogotá, La Oveja Negra, 2002.

ALARCÓN M., L. F. "La Reforma vista de otra forma", *Estrategia Económica y Financiera*, 1992, 164.

ALARCÓN M., L. F. "La reforma constitucional y el presupuesto nacional", *Economía Colombiana*, 234, 1991.

ALBERTONI, E. *Gaetano Mosca*, Económica y la formación del elitismo político contemporáneo, A. PULIDO SILVA (trad.), México, Fondo de Cultura, Colección Breviarios n.° 509, 1992.

ALBI, E. y J. MARTÍNEZ-VÁZQUEZ. *The Elgar Guide to Tax Systems*, Edward Elgar Press, Cheltenham UK, 2011.

ALESINA, A. y D. RODRIK. "Distributive politics and economic growth", *The Quarterly Journal of Economics* 109, 2, 1994.

ALESINA, A. y S. ARDAGNA. "Tales of fiscal adjustment", *Economic Policy*, 13, 27, 1998.

ALJURE CH., S. (comp.). *Escritos histórico-políticos de José Eusebio Caro*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero, 1981.

ALM, J. y H. LÓPEZ C. "Impuesto sobre la nómina en Colombia", BIRD et al. *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica-Banco de la República-Fedesarrollo, 2006.

ALM, J. y J. MARTÍNEZ. "'Sizing' the problem of the hard-to-tax", *AYSPS Conference: The hard-to-tax, an international perspective*, Atlanta, Georgia State University, 2003.

ALVIAR, O. *Instrumentos de dirección monetaria en Colombia*, Bogotá, 9.ª ed., Tercer Mundo, 1988.

ANCÍZAR, M. *Peregrinación de Alpha por las Provincias del Norte de la Nueva Granada en 1850-51*, Bogotá, Incunables, 1983.

ANDERSON, B. *Comunidades imaginadas. Reflexiones sobre el origen y la difusión del nacionalismo*, E. L., SUÁREZ (trad.), México, Fondo de Cultura Económica, Colección Popular, 498, 1991.

ANDERSON, P. *El Estado absolutista*, J. SANTOS (trad.), Siglo XXI, Colección Historia, México, 1996.

ANDRADE A., A. *Violencia política y conflictos internos*, Ministerio de Defensa Nacional, vol. III, 1993.

ANGULO, F. *Memoria del Secretario del Hacienda dirigida al Presidente de la Unión en el año 1885*, Bogotá, Imprenta La Luz, enero de 1885.

ANÓNIMO. *Observaciones sobre el comercio de la Nueva Granada con un apéndice relativo al de Bogotá*, Bogotá, Imprenta de J. A. Cualla, 1831.

ARACHI, G. "Optimal origin-based commodity taxation in a small open economy", *The B.E. Journal of Economic Analysis & Policy* 7, 1, 2007.

ARANGO J. M.; L. V. GONZÁLEZ, R. T. MACÍAS, M. MONTOYA y NAVARRO. "Informe de la Comisión Mixta a la Cámara de Representantes", *Anales de la Cámara de Representantes*, n.° 77, Bogotá, 1918 B.

ARANGO J. M.; R. BOTERO S. y J. I. VERNAZA. "Informe de la Comisión Mixta a la Cámara de Representantes", *Anales de la Cámara de Representantes*, n.° 70, Bogotá, 1918 A.

ARANGO, M. "Informe que el Ministro del Tesoro dirije al Congreso Constitucional de 1892", Bogotá, Imprenta de Zalamea Hermanos, 20 de julio de 1892.

ARANGUREN, M. "Los verdaderos alcances de la Reforma Tributaria", *Estrategia Económica y Financiera*, 163, 1992, pp. V-VIII.

ARAÚJO, C. y G. CHAMBAS. "Taxing the urban unrecorded economy in Sub-Saharan Africa", *AYSPS Conference: The hard-to-tax, an international perspective*, Atlanta, Georgia State University, 2003.

ARCHILA, A. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de* 1923, Bogotá, Imprenta de Nacional, 1923.

ARÉVALO H., D. y Ó. RODRÍGUEZ S. *Gremios, reformas tributarias y administración de impuestos en Colombia*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2001.

ARJONA, R. M. *Informe del Secretario de Hacienda al Congreso Constitucional de 1849*, Bogotá, Imprenta de Acíza i Pardo, 1.° de marzo de 1849.

ARRIETA, C. G., L. J. ORJUELA, E. SARMIENTO y J.G. TOKATLIAN. (eds.) Bogotá, *Narcotráfico en Colombia*, Tercer Mundo y Uniandes, 1990.

ARROYO D., M. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1922*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1922.

ARRUBLA, M. et al. *Colombia, Hoy*, 8.ª ed., Bogotá, Siglo XXI, 1982.

ARRUBLA, M. (comp.), *La agricultura colombiana en el siglo XX*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.° 17, 1976.

Asociación Bancaria de Colombia (Asobancaria). *Series estadísticas del sistema financiero colombiano 1924-1989*, Bogotá, 1990.

Asociación Nacional de Instituciones Financieras (ANIF). *La abstención*, Bogotá, ANIF, 1980.

Atehortúa, A. L. *Construcción del Ejército Nacional en Colombia, 1907-1930. Reforma Militar y Misiones Extranjeras*, Medellín, La Carreta Histórica, 2009.

Avanzini, D. "Clase media y política fiscal en América Latina", Seminario Tributación y crecimiento con equidad, Santiago de Chile, CEPAL, 2012, disponible en [http://www.eclac.cl/cgi-bin/getProd.asp?xml=/ofilac/noticias/noticias/9/47669/P47669.xml&xsl=/ofilac/tpl-i/p1f.xsl&base=/ofilac/tpl-i/top-bottom.xsl].

Avella G., M. *Pensamiento y política monetaria en Colombia 1886-1945*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1987.

Avella G., M. y C. Caballero A. "La economía política de la reforma financiera", *Lecturas sobre economía colombiana*, Bogotá, Siglo XX, Procultura, Colección Nueva Biblioteca Colombiana de Cultura, 1985.

Avella G., M. (comp.). *Evolución, crisis y reforma del sistema financiero colombiano*, Bogotá, CID, Universidad Nacional de Colombia, 1987.

Avella G., M. (comp.). *Política monetaria y mercado de capitales en Colombia*, Bogotá, CID Universidad Nacional de Colombia, 1987.

Avella, M. "El crecimiento del gasto público en Colombia, 1925-2003 ¿una visión descriptiva a la Wagner o a la Peacock y Wiseman?", *Revista de Economía Institucional*, 11, n.° 20, 2009, pp. 83-137.

Avendaño G., N. "Evasión en el impuesto a la renta de personas naturales: Colombia 1970-1999", *Archivos de Economía*, Departamento Nacional de Planeación, 295, octubre, 2005.

Ávila M., J. y Á. Cruz L. "La progresividad del sistema tributario colombiano del orden nacional: un análisis para el IVA y el impuesto sobre la renta", *Cuadernos de Trabajo*, 14, Bogotá, Oficina de Estudios Económicos DIAN, 2006.

Backhouse, R. E. y A. Salanti (eds.). *Macroeconomics and the real world: Keynesian economics, unemployment and policy*, vol. II, Oxford, Oxford University Press, 2000.

Balcázar V., A. *Del proteccionismo a la apertura*, Bogotá, IICA-Tercer Mundo, 1998.

Ballentine, J. G. "The structure of the tax system versus the level of taxation: An evaluation of the 1986 Act", *The Journal of Economic Perspectives* 6, 1, 1992, pp. 59-68.

Banco de la República y Asociación Bancaria de Colombia. *El mercado de capitales en Colombia*, Bogotá, Banco de la República y Asobancaria, 1974.

Banco de la República. "La política económica en 1992", *Revista del Banco de la República*, LXV, 782, 1992.

Banco de la República. *El Banco de la República. Antecedentes, evolución y estructura*, Bogotá, Banco de la República, 1990.

Banco de la República. *Memorias de Hacienda de 1823-1826-1827*, Bogotá, Banco de la República, Archivo de la Economía Nacional, 1952.

Banco Mundial. *El desarrollo económico de Colombia: problemas y perspectivas. Informe de una Misión Económica enviada a Colombia en 1970*, Bogotá, Banco Popular, Colección Biblioteca Banco Popular, 1970.

Barreto C., N. M. *Contribución por plusvalía*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Colección Tesis de grado n.° 21, 2003.

Barro, R. J. "Determinants of democracy", *The Journal of Political Economy* 107, 6, 1999.

Barro, R. y X. Sala-i-M. "Convergence across states and regions", *Brookings Papers on Economic Activity* 22, 1, 1991.

Barro, R. y X. Sala-i-M. "Economic growth and convergence across the United States", *NBER Working Paper Series 3419*, 1990.

Bauer, O. *La cuestión de las nacionalidades y la socialdemocracia*, C. C. Rodolfo Bricat e I. del Carril (trads.), México, Siglo XXI, 1979.

Bauer, P. T. *Crítica de la teoría del desarrollo*, (1971), Barcelona, Orbis, 1985.

Baunsgaard, T, y M. Keen. "Tax revenue and (or?) trade liberalization", *IMF Working Paper* 05/112S, 2005.

Becerra A., R. "Exposición de motivos del proyecto de ley", *Historia de las Leyes*, XVIII, 10, 1931.

Bejarano, J. A. *Ensayos de interpretación de la economía colombiana*, 2.ª ed., La Carreta, Medellín, 1984.

Bejarano, J. A. *La economía colombiana en la década del 70*, CEREC, Colección Textos n.° 2, Bogotá, 1984 b.

Bejarano, J. A. *Ensayos de interpretación de la economía colombiana*, 2.ª ed., La Carreta, Medellín, 1984b

BEJARANO, J. A. "El despegue cafetero (1900-1928)", J. A. OCAMPO (ed.). *Historia Económica de Colombia*, Bogotá, Siglo XXI Editores, 1987.

BEJARANO, J. A. "El fin de la economía exportadora y los orígenes del problema agrario I", *Cuadernos Colombianos*, 6, II, segundo trimestre, 1975.

BEJARANO, J. A. "El fin de la economía exportadora y los orígenes del problema agrario II", *Cuadernos Colombianos*, 7, II, cuarto trimestre, 1975 a.

BEJARANO, J. A. "El fin de la economía exportadora y los orígenes del problema agrario III", *Cuadernos Colombianos*, 8, II, cuarto trimestre, 1975 b.

BEJARANO, J. A. "La economía", *Manual de Historia de Colombia*, 4.ª ed., t. 3, Bogotá, Procultura y Tercer Mundo Editores, 1984.

BEJARANO, J. A. *La economía*, Procultura, 1984 III, 1984a.

BEJARANO, J. A. *El siglo XIX en Colombia visto por historiadores norteamericanos*, Luz JARAMILLO (trad.), Medellín, La Carreta, 1977.

BEJARANO, J. A. *La economía colombiana en la década del 70*, Bogotá, CEREC, Colección Textos n.º 2, 1984c.

BEJARANO, J. A. *Lecturas sobre economía colombiana, siglo XX*, Bogotá, Procultura, Colección Nueva Biblioteca Colombiana de Cultura, 1985.

BEJARANO, J. A., "El fin de la economía exportadora y los orígenes del problema agrario", *Cuadernos colombianos* II, segundo trimestre, 1975.

BENZ, A. *El Estado moderno. Fundamentos de su análisis politológico*, J. M. JIMÉNEZ y E. VON CARTENN-LICHTERFELDE (trads.), Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Colección Estudios Políticos, 2010.

BERGQUIST, Ch. W. *Café y conflicto en Colombia, 1886-1910, La guerra de los mil días: sus antecedentes y consecuencias*, M. MELO (trad.), Medellín, FAES, Colección Biblioteca Colombiana de Ciencias Sociales, 1981.

BERNAL, J. "El impacto monetario de las operaciones de tesorería: análisis de sus determinantes fiscales", *Ensayos sobre Política Económica*, Banco de la República, 15, junio de 1989.

BERNAL, L. *Memoria del Secretario del Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de los Estados Unidos de Colombia para el Congreso de* 1878, Bogotá, Imprenta de Guarin i Cia, 31 de diciembre 1877.

BERNARDI L., A. B.; A. MARENZI y P. PROFETA. "Tax Systems and Tax Reforms in Latin America", *Working Paper* 591, Società Italiana di Economia Pubblica, Dipartimento di Economia Pubblica e Territoriale Università di Pavia, 2007.

BETANCOURT, A. *Historia y Nación. Tentativas de la escritura de la historia en Colombia*, Medellín, La Carreta Histórica y Universidad Autónoma San Luis Potosí, 2007.

BETANCUR, B. "Tributación, gasto público, administración pública", (1977), en O. DELGADO (comp.). *La campaña por la Presidencia 1978-1982. Los temas en controversia*, Bogotá, Tercer Mundo, 1978

BIANCHI, A. (comp.), *La deuda externa latinoamericana*, Buenos Aires, Grupo Editor Latinoamericano, 1985.

BIRD, R. M. y O. ACOSTA. "El dilema de la descentralización en Colombia", R. BIRD et al. *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, Banco de la República y Fedesarrollo, 2006.

BIRD, R. M. "Tax reform in Latin America: A review of some recent experiences", *Latin American Research Review* 27, 1, 1992.

BIRD, R. M. y M. CASANEGRA. *Improving tax administration in developing countries*, Washington, IMF, 1992.

BIRD, R. M. y O. OLDMAN. *La imposición fiscal en los países en desarrollo*, JOSÉ MEZA NIETO (trad.), México, UTEHA, 1967.

BIRD, R. M. y S. WALLACE. "Is it really so hard to tax the hard-to-tax? The context and role of presumptive taxes", *ITP Paper* 0307, 2003.

BIRD, R. M.; J. MARTÍNEZ-V. y B. TORGLER. "Tax effort in developing countries and high income countries: The impact of corruption, voice and accountability", *Economic Analysis and Policy* 38, 1, 2008.

BIRD, R. M.; J. POTERBA y J. SLEMROD (eds.). *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, Banco de la República y Fedesarrollo, 2006.

BIRD, R.; J. J. ECHAVARRÍA, J. POTERBA y J. SLEMROD. "Introducción", en R. BIRD et al. *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, Banco de la República y Fedesarrollo, 2006.

BLANCO D., J. H.; H. CALDERÓN, Á. CASTRO M. et al. *Los gabinetes ministeriales como élites políticas - Colombia (1930-1990)*, Bogotá, Pontificia Universidad Javeriana, Colección Series Monografías n.º 6, 1990.

Blanco S., P. *Memorias del Ministro del Tesoro al Congreso de 1918*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1918.

Blejer, M. y A. Cheasty. "Fiscal implications of trade liberalization", V. Tanzi (ed.). *Fiscal policy in open developing economies*, Washington, imf, 1990.

Blejer, M. y K. Y. Chu (eds.). *Fiscal policy, stabilization and growth in developing countries*, Washington, imf, 1989.

Boada, G. S. M. *Prácticas tributarias y radicalismo en el Estado Soberano de Boyacá, 1857-1886*, Tesis de Maestría en Derecho Tributario, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2009.

Bobbio, N. *Estado, gobierno y sociedad, por una teoría general de la política*, J. F. Fernández Santillán (trad.), Fondo de Cultura Económica, Colección Breviarios n.° 487, Bogotá, 1985.

Bobbio, N. y M. Bovero. *Sociedad y Estado en la filosofía moderna, El modelo iusnaturalista y el modelo hegeliano-marxiano*, J. F. Fernández (trad.), Fondo de Cultura Económica, Colección Popular n.° 330, México, 1994.

Bolívar, I. J. *Violencia política y formación del Estado. Ensayo historiografía sobre la dinámica regional de La Violencia de los cincuenta en Colombia*, Bogotá, Cinep, Ceso y Uniandes, 2003.

Botero de los Ríos, G. "Prólogo", en C. Lleras Restrepo. *Memoria de Hacienda*, Bogotá, Banco de la República, 1939-1940.

Bovero, M. "La naturaleza de la política. Poder, fuerza, legitimidad", *Revista Internacional de Filosofía Política*, 10, Madrid, 1997.

Bravo, P. *Informe que el Ministro de Hacienda de la República de Colombia al Congreso Constitucional de 1894*, Imprenta de Medardo Rivas, Bogotá, 20 de julio 1894.

Brennan, G y J. M. Buchanan. *El poder fiscal*, A. Menduiña y J. F. Corona (trads.), Barcelona, Folio, Colección Biblioteca de Economía,1980.

Bucheli, J. M. "La división territorial debe propender por grandes divisiones político-administrativas" [1909], en O. Rodríguez S. (comp.). *Estado y economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

Buiter, W. H. "Structural and stabilization aspects of fiscal and financial policy in the dependent economy", *Oxford Economic Papers* 40, 1988.

Burgess, R. y N. Stern "Taxation and Development", *Journal of Economic Literature*, xxxi, 1993.

Bushnell, D. "Las independencias comparadas: las Américas del Norte y del Sur", *Historia Crítica* 41, 2010.

Bushnell, D. *Colombia. Una Nación a pesar de sí misma*, Bogotá, Planeta, 1996.

Bushnell, D. *El Régimen de Santander en la Gran Colombia*, J. O. Melo (trad.), Bogotá, El Áncora, 1985.

Bushnell, D. "Elecciones presidenciales colombianas 1825-1856", en Urrutia, M. y M. Arrubla (dirs.). *Compendio de estadísticas históricas de Colombia*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 1970.

Bustamante, D. *Efectos económicos del papel moneda durante la Regeneración*, 2.ª ed., Medellín, La Carreta, 1980.

Caballero, C. y C. Crane et al. *Apertura y crecimiento. El reto de los noventa*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1991.

Cabrera, G. M. *Inflación y Política económica*, Bogotá, Asociación Bancaria de Colombia, 1980.

Cadavid, J. A. *Informe del Ministro del Tesoro a la Asamblea Nacional de 1910*, Bogotá, Imprenta Nacional, 15 de mayo de 1910.

Caicedo, D. "Mensaje que el Vicepresidente de la República dirige al Congreso Constituyente de la Nueva Granada", en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. iii, , Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Calderón Z., A. "La tasa de cambio real en Colombia: mitos y realidades", *Coyuntura Económica*, 25, 2, junio, 1995.

Calderón Z., A. "La tasa de cambio real", en S. Montenegro (coord.). *Los determinantes de la tasa de cambio real en Colombia*, Bogotá, Uniandes, Colección Debates n.° 1, 1997.

Calderón, C. *Elementos de Hacienda Pública*, Bogotá, Imprenta de La Luz, 1911.

Calvo, M. *Esposicion que hace el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda sobre los Negocios de su Departamento al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en 1841*, Bogotá Imprenta de J. A. Gualla, 1841.

Camacho R, S. *Memoria que el Secretario de Hacienda i Fomento presenta al Presidente de la República sobre el curso que han tenido los negocios fiscales de Colombia en el año económico de 1869 a 1870*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 10 de febrero de 1871 a.

Camacho R., A. "Ponencia a la Cámara de Representantes del Proyecto de Ley sobre Reforma Tributaria de 1960", Anexo ii Reforma Tributaria en H. Agudelo. *Memoria de Hacienda presentada al Congreso Nacional de 1961*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1961.

Camacho R., S. "Nuestro sistema tributario", en *Escritos sobre economía y política*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.° 13, Bogotá, 1976

Camacho R., S. *Escritos sobre economía y política*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.° 13, Bogotá, 1976.

Camacho Roldán, S. "Impuesto directo progresivo", *El Neogranadino*, 1 y 8 de octubre 1852, en Camacho R., S. *Escritos sobre economía y política*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.° 13, Bogotá, 1976.

Camacho Roldán, S. *La Convención de Rionegro*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2000.

Camacho Roldán, S. *Memoria que el Secretario de Hacienda i Fomento presenta al Presidente de la República sobre el curso que han tenido los negocios fiscales de Colombia en el año económico de 1871*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 23 de diciembre 1871 b.

Carciofi, R.; G. Barris y O. Centrángolo. *Reformas tributarias en América Latina. Análisis de experiencias durante la década de los años ochenta*, Santiago de Chile, cepal, 1994.

Cárdenas S., M. "Flujos de capitales y mecanismos de estabilización macroeconómica en Colombia: 1991-1992", en S. Cárdenas y L. J. Garay. *Movimientos internacionales de capitales extranjeros en los años noventa: la experiencia colombiana bajo análisis*, Bogotá, Fedesarrollo, Fescol y Tercer Mundo, 1993.

Cárdenas S., M. *La tasa de cambio en Colombia*, Bogotá, Fedesarrollo y Tercer Mundo, Colección Cuadernos de Fedesarrollo n.° 1, 1997.

Cárdenas S., M. "La reforma tributaria que no fue estructural", *Memorias del seminario. Implicaciones Macroeconómicas de la Reforma Tributaria 2006*, Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2006.

Cárdenas S., M. y L. J. Garay. *Movimientos internacionales de capitales extranjeros en los años noventa: la experiencia colombiana bajo análisis*, Bogotá, Fedesarrollo, Fescol y Tercer Mundo, 1993.

Cárdenas, M. y A. Escobar. "Determinantes del ahorro en Colombia: 1925-1994", en F. Sánchez (comp.). *El ahorro en Colombia. Evolución y comportamiento global y sectorial*, Bogotá, Tercer Mundo - dnp, 1998.

Caro, J. M. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional al Congreso de* 1871, Bogotá, Imprenta de la Nación, 1.° de febrero de 1871,

Caro, M. A. "Se debe prescindir tanto de la amortización del papel moneda como de la Junta Autónoma encargada de esta tarea", 1903, en O. Rodríguez S. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de* 1886, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

Carrasquilla B., A. y R. Suescún M. "El Estatuto Cambiario y la balanza comercial", en F. Montes (ed.). *Colombia,* 20 *años del régimen de cambios y de comercio exterior*, vol. i, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987.

Carrasquilla B., A. "Estabilización y credibilidad con manejo cambiario, un enfoque empírico", *Ensayos sobre Política Económica*, 15, 1989, pp. 47-60.

Carrasquilla B., A. *Estabilidad y gradualismo, ensayos sobre economía colombiana*, Bogotá, Tercer Mundo y Banco de la República, 1999.

Carrasquilla, B. A. y A. F. Arias. "Tipo de cambio real en Colombia ¿Qué pasó?", en S. Montenegro (coord.). *Los determinantes de la tasa de cambio real en Colombia*, Bogotá, Uniandes, Colección Debates n.° 1, 1997.

Castanheira, M.; G. Nicodème y P. Profeta. "On the Political Economics of Tax Reforms", *CESifo Working Paper*, n.° 3538, 2011.

Castilla, E. *Informe del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional al Congreso de 1865*, Bogotá, Imprenta de Echeverría Hermanos, 1.° de febrero 1865.

Centrángolo, O. y J. C. Gómez-Sabaini (comps.). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*, Santiago de Chile, cepal, Colección Libros de la cepal n.° 93, 2006.

Centrángolo, O. y J. C. Gómez-Sabaini. *La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición sobre la renta*, Santiago de Chile, cepal, Serie macroeconomía del desarrollo, n.° 60, 2007.

Cepal. "Estudio económico de América Latina", Nueva York, E/CN.12/164/Rev.1, 1949.

Cepeda E., J. M. "La inexequibilidad de la Reforma Tributaria", en J. M. Cepeda E. (ed.). *Estado de Sitio y emergencia económica*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1985.

Cepeda E., J. M. "La Reforma de 1936 y las libertades públicas: ¿qué ha hecho la Corte Suprema?", en A. Tirado (comp.). *Estado y economía. 50 años de la Reforma del 36*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

Clark, C. *Las condiciones del progreso económico*, Madrid, Alianza, 1939.

Clavijo S. *Política fiscal y Estado en Colombia*, Bogotá, Banco de la República-Uniandes, 1998.

Clavijo, S. "Tributación, equidad y eficiencia en Colombia: Guía para salir de un sistema tributario amalgamado", *Borradores de Economía*, n.° 325, Banco de la República, Bogotá, 2005.

Codazzi, A. *Geografía física y política de la Confederación Granadina*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia y Universidad del Cauca, 2003.

Colmenares, G. *Partidos políticos y clases sociales*, Medellín, La Carreta Histórica, 4, 2008.

Comisión Carter [1966]. *Informe de la Real Comisión de Investigación sobre la fiscalidad*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1975.

Comisión de Racionalización del Gasto y de las Finanzas Públicas. *El saneamiento fiscal, un compromiso de la sociedad*, Informe Final, vol. III, Bogotá, 1997.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. *El pacto fiscal. Debilidades y desafíos*, Santiago de Chile, CEPAL, Colección Libros de la CEPAL, n.° 47 (LC/G.2024/E), 1998.

Comité de Expertos Financieros - Ministerio de Hacienda y Crédito Público. "Anteproyecto de Ley y Estudio del Comité de Expertos, hasta diciembre de 1948", *Memoria del Ministro de Hacienda y Crédito Público*, Anexo I, Bogotá, Imprenta Nacional, 1949.

Comité de Expertos Financieros - Ministerio de Hacienda y Crédito Público. "Anteproyecto de Ley sobre la delimitación de rentas y gastos de las entidades de derecho público y desarrollo de la campaña antialcohólica con su exposición de motivos, estudio del Comité de Expertos", en H. Jaramillo. *Memoria de Hacienda*, anexos I, II y III, Bogotá, Banco de la República, 1949

Congreso de la República. *Historia de las Leyes. Legislatura de 1930*, t. XVII, Bogotá, Imprenta Nacional, 1932.

Congreso de la República. *Historia de las Leyes, Legislatura de 1960*, t. XII, Bogotá, Imprenta Nacional, 1973.

Conto, C. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Ciudadano Presidente de los Estados Unidos de Colombia para presentarle al Congreso Federal en su sesión ordinaria de* 1872, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 1872.

Contraloría General de la República (1986), "Descentralización Administrativa y Desarrollo Regional", *Economía Colombiana*, Serie Documentos, Separata n.° 9, 1986.

Contraloría General de la República (CGR). "¿Por qué vendieron a Corferias si era tan buen negocio?", *Informe Financiero*, 1989, pp. 9-12.

Contraloría General de la República (CGR). "Fondo Nacional del Café. Análisis de las inversiones permanentes", *Economía Colombiana*, Serie de Documentos, n.° 5, 1985.

Contraloría General de la República (CGR). *Colombia: comercio exterior y crecimiento económico*, Bogotá, CGR, 1994.

Contraloría General de la República. *El Fondo Nacional del Café. Evaluación institucional y financiera*, Bogotá, Contraloría General de la República, CID Universidad Nacional, Ediciones Especiales, 1988.

Contraloría General de la República. *La situación de las finanzas del Estado*, Bogotá, CGR, 1997.

Contraloría General de la República. *Política fiscal y equidad en Colombia*, Bogotá, CGR, 1994.

Contraloría General de la República. "Ley 14 de 1983: ¿Nueva era para los fiscos regionales?", *Economía Colombiana*, n.° 151, Serie de Documentos n.° 2, Separata, 1983.

Contraloría General de la República. "CEC: ¿cuenta especial de cambios o cuenta especialmente confusa?", *Informe Financiero*, mayo, 1990.

Contraloría General de la República. "Desarrollos recientes de la reforma tributaria", *Economía Colombiana*, 204, 1988, pp. 56-59.

Contraloría General de la República. "Descentralización administrativa y desarrollo regional", *Economía Colombiana*, Serie Documentos, Separata n.° 9, 1986.

Contraloría General de la República. "Diagnóstico operacional de la administración tributaria", *Informe Financiero*, 1985, pp. 2-5.

Contraloría General de la República. "Fiscos departamentales y municipales", *Economía Colombiana*, separata n.° 151, 1983.

Contraloría General de la República. "Impacto de la Ley 12 sobre las finanzas públicas", *Informe Financiero*, 1987.

Contraloría General de la República. *Informes de la deuda pública*, Bogotá, CGR, 1988-2011.

Contraloría General de la República. *Informes Financieros Anuales*, Bogotá, CGR, 1924-1993.

Contraloría General de la República. *La modernización del Estado*, Bogotá, CGR, 1993.

Contraloría General de la República. *La situación de las finanzas del Estado*, Bogotá, CGR, 1994-2011.

Contraloría General de la República. *Reasignación de la carga tributaria en Colombia. Propuestas y alternativas*, Bogotá, Contraloría General de la República, 2002.

CORCHUELO, A. et al. *Controversias sobre economía colombiana*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1976.

CORCHUELO, A. "La reforma tributaria: búsqueda de crecimiento a costa de la distribución", *Economía Colombiana*, 189, 1987.

CORCHUELO, A.; O. JARAMILLO y G. BOLAÑOS. "La política de ajuste", *Economía Colombiana*, 167-168, 1985.

CORREA, P. *Acumulación de reservas internacionales y ajuste macroeconómico en siete países exportadores*, Bogotá, Fedesarrollo-Fescol-Analdex,1992.

CORREDOR, J. A. *Informe que el Ministro del Tesoro dirige al Congreso Constitucional de 1896*, Bogotá, Imprenta de Zalamea Hermanos, 1.° de septiembre de 1896.

CUDDINGTON, J. "Fiscal policy in commodity-exporting LDCs", *The World Bank Working Paper* 33, 1988.

CUDDINGTON, J. T. y C. M. URZÚA. "Tendencias y ciclos del PIB real y el déficit fiscal de Colombia", *Ensayos sobre Política Económica*, 12, Bogotá, Banco de la República, diciembre de 1987.

CUÉLLAR, M. M. *Los sindicatos y la asignación del ingreso en Colombia. Un siglo de historia laboral*, Bogotá, Universidad de los Andes y Asobancaria, 2009.

CUENCA, T. *Memoria que el Secretario de Hacienda i Fomento de la Union Colombiana presenta al Congreso Nacional 1865*, Bogotá, Imprenta de El Mosaico, 1.° de febrero 1865

CUENCA, T. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento de la Union Colombiana dirigido al Congreso Nacional* 1866, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1.° de febrero 1866.

CUERVO, R. *Memoria del Secretario de Hacienda de Nueva Granada al Congreso Constitucional de 1843*, Bogotá, Imprenta de José A. Cualla, 1.° de marzo de 1843.

CURRIE, L. "Un marco para la formación de política monetaria", *Economía Colombiana*, n.° 234, 1991.

CURRIE, L. *Bases de un Programa de Fomento para Colombia. Informe del Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento* [1951], 2.ª ed., Bogotá, FONADE, 1988.

CURRIE, L. *Moneda en Colombia, comportamiento y control*, A. DE TÉLLEZ (trad.), Bogotá, Fondo Cultural Cafetero, 1987.

CHARI, V. V. y P. J. KEHOE. "Optimal fiscal and monetary policy", *Handbook of macroeconomics*, vol. 1, Amsterdam, Elservier, 1999.

CHEIBUB, J. A. "Political regimes and the extractive capacity of governments: Taxation in democracies and dictatorships", *World Politics* 50, 3, 1998.

CHENERY, H. B. "Patterns of industrial growth", *American Economic Review* 50, 1960.

CHENERY, H. B. y M. SYRQUIN. *Patterns of development, 1950-1970*, Oxford, Oxford University Press, 1975.

CHERIF y HWA. "Políticas de estabilización y liberación en Colombia: un modelo de mediano plazo", *Ensayos sobre Política Económica*, n.° 12, 1987.

DE ARANZAZU, J. de D. *Exposición que el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda hace sobre los negocios de su Departamento al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en 1838*, en L. H. LÓPEZ (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. I, II, III, IV, V y VI, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

DE HERRERA, S. *Memoria del Secretario del Tesoro dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1881*, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 1.° de febrero de 1881.

DE HERRERA, S. *Memoria del Secretario del Tesoro dirigida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1882*, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 1.° de febrero de 1882.

DE POMBO, L. *Exposición del Secretario de Estado en el Despacho del Interior del Gobierno de la Nueva Granada al Congreso Constitucional del año 1838*, en L. H. LÓPEZ, (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. VI, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

DE POMBO, L. *Exposición del Secretario de Estado, en el Despacho del Interior y Relaciones Exteriores del Gobierno de la Nueva Granada, al Congreso Constitucional del año de 1834 sobre los negocios de su departamento*, en H. LÓPEZ (comp.), 1990, IV, 1834.

De Pombo, L. *Exposición del Secretario de Estado, en el Despacho del Interior y Relaciones Exteriores del Gobierno de la Nueva Granada, al Congreso Constitucional del año 1836, sobre los negocios de su Departamento*, en L. H. López, (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. v, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

De Pombo, L. *Informe del Secretario de Hacienda de la Nueva Granada al Congreso Constitucional de 1846*, Bogotá, Imprenta de Salazar, 2 de marzo de 1846.

Deas, M. *Del poder y la gramática y otros ensayos sobre historia, política y literatura colombianas*, Colección Pensamiento, Bogotá, Taurus, 2006.

Deas, M. *Los problemas fiscales en Colombia durante el siglo xix*, Bogotá, Fedesarrollo, 1980.

Deas, M. *Vida y opiniones de Mr. William Wills*, Bogotá, Banco de la República, Colección Bibliográfica Banco de la República, ii, 1996.

Del Castillo y Rada, J .M. *Esposicion que hace el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda de Colombia al Congreso de 1827 sobre los Negocios de su Departamento*, en Banco de la República. *Memorias de Hacienda de* 1823-1826-1827, Bogotá, Banco de la República, Archivo de la Economía Nacional, 1952.

Del Castillo y Rada, J. M. *Memorias de Hacienda de 1823*, en en Banco de la República 1952, 1823.

Del Castillo y Rada, J. M. "Exposición del Secretario de Hacienda presentada al Congreso en 1826", en L. H. López, (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. ii, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Delgado, O. (comp.). *La campaña por la Presidencia 1978-1982. Los temas en controversia*, Bogotá, Tercer Mundo, Colección Tribuna Libre, 1978.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística. *Metodología de las cuentas Nacionales de Colombia*, Bogotá, dane, 1994.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística. "Presupuestos Nacionales de ingresos y gastos 1871-1870, Estadísticas históricas", *Boletín Mensual de Estadística*, n.os 257-258, Bogotá, diciembre de 1972, enero de 1973.

Departamento Nacional de Planeación. "La economía colombiana, 1950-1975", *Revista de Planeación y Desarrollo*, ix, 3, 1977.

Departamento Nacional de Planeación. *Cambio con equidad. Plan de Desarrollo 1983-1986*, Bogotá, 1983.

Departamento Nacional de Planeación. *Las cuatro estrategias*, Bogotá, 1972.

Departamento Nacional de Planeación. *Para cerrar la brecha. Plan de Desarrollo 1983-1986*, Bogotá, 1975.

Departamento Nacional de Planeación. *Plan de integración Nacional 1979-1982*, vols. i y ii, Bogotá, 1980.

Departamento Nacional de Planeación. "Lineamientos, plan de ejecución de metas, presupuesto y mecanismo de seguimiento para el Plan Nacional de Atención y Reparación Integral a Víctimas", *Documento Conpes*, 3726, mayo de 2012.

Departamento Nacional de Planeación. "Plan de financiación para la sostenibilidad de la Ley 1448 de 2011", *Documento Conpes*, 3712, diciembre de 2011.

Departamento Nacional de Planeación y Banco Mundial. *Cusiana, un reto de política económica*, Bogotá, Tercer Mundo, 1994.

Departamento Nacional de Planeación. "La industria ante la modernización de la economía colombiana", *Revista de Planeación y Desarrollo*, xxii, 3 y 4, 1990.

Di John, J. "The Political Economy of Taxation and Tax Reforms in Developing Countries", United Nations Univeristy-World Institute for development Economics Research, July, Hlesinki, *Research Paper* n.º 2006/74, 2006.

Diamond, P. y J. A. Mirrless. "Optimal taxation and public production i: Production efficiency", *American Economic Review* 61, 1, 1971a.

Diamond, P. y J. A. Mirrless. "Optimal taxation and public production ii: Tax rules", *American Economic Review* 61, 3, 1971b.

Díaz-Alejandro, C. *Regímenes de comercio exterior y desarrollo económico: Colombia*, A. Supelano S. y A. Núñez P. (trads.), Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Colección Estudios de Caso en Políticas Públicas, n.º 6, 2003.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Informe de gestión. Audiencia Pública de Rendición de Cuentas dian 2011-2012*, Versión 2, Bogotá, dian, 2012.

Dobb, M. *Estudios sobre el desarrollo del capitalismo*, México, L. Echeverry (trad.), México, Siglo xxi, 1981.

Drèze, J. *Advances in macroeconomic theory*, New York, Palgrave, 2001.

Duverger, M. *Sociología política*, J. Esteban (trad.), Ariel, Colección Demos Sociología, 1972.

EASTERLY, W. "La macroeconomía del déficit del sector público: el caso de Colombia", *Ensayos sobre Política Económica*, Banco de la República, 20, 1991.

EASTMAN, J. M. *Hacia una descentralización real*, Bogotá, Ministerio de Gobierno, Colección Legislación, Doctrina y Jurisprudencia n.° 7,1982.

EASTMAN, J. M. *Seis reformas estructurales al régimen político*, Bogotá, Ministerio de Gobierno, Colección Legislación, Doctrina y Jurisprudencia, 1982.

EASTMAN, T. O. *Informe del Ministro de Hacienda á la Asamblea Nacional de 1910*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1910.

EASTMAN, T. O. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1911*, Bogotá, Imprenta de La Crónica, 1911.

ECHÀNDÍA, C. *El conflicto armado y las manifestaciones de violencia en las regiones de Colombia*, Bogotá, Observatorio de Violencia, 1999.

ECHAVARRÍA, J. J. *Crisis e industrialización, las lecciones de los treinta*, F. RUIZ (trad.), Bogotá, Tercer Mundo-Banco de la República-Fedesarrollo, 1999.

ECHAVARRÍA, J. J. y G. R. ZODROW. "Impuestos a las utilidades e inversión extranjera directa en Colombia", en BIRD et al., (eds.). *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica-Banco de la República-Fedesarrollo, 2006.

EDWARDS, S. y A. COX E. *Monetarismo y liberalización. El experimento chileno*, México, Fondo de Cultura Económica, 1986.

EDWARDS, S. y S. TEITEL (comps.). *Crecimiento, reforma y ajuste. Las políticas comerciales y macroeconómicas de América Latina en los decenios de 1970 y 1980*, Buenos Aires, Fondo de Cultura Económica y BID, 1986.

EDWARDS, S.; G. Esquivel y G. MÁRQUEZ (eds.). *The Decline of Latin American Economies: Growth, Institutions, and Crises*, Chicago, University of Chicago Press, 2007.

EHRHART, H. "The political economy determinants of domestic tax mobilization in developing countries", *Proceedings of the German Development Economics Conference*, Frankfurt, Verein für Socialpolitik, 2009.

EINAUDI, L. *Principios de Hacienda pública*, JAIME ALGARRA y MIGUEL PAREDES (trads.), 5.ª ed., Edit. Aguilar, Madrid, 1958.

ELÍAS, N. *El proceso de la civilización. Investigaciones sociogenéticas y psicogenéticas*, México, Fondo de Cultura Económica, 1987.

ELIAS, N. *El proceso de la civilización. Investigaciones sociogenéticas y psicogenéticas*, México, Fondo de Cultura Económica, 1994.

EMRAN, M. S. y J. E. STIGLITZ. "On selective indirect tax reform in developing countries", *Journal of Public Economics* 89, 4, 2005.

ENGELSCHALK, M. "Creating a favorable tax environment for small business development in transition countries", *AYSPS Conference: The hard-to-tax. An international perspective*, Atlanta, Georgia State University, 2003.

ESGUERRA, M. *Informe Presentado al Congreso de la República en sus Sesiones Ordinarias de 1898 por el Ministro de Hacienda*, Bogotá, Imprenta de Eduardo Espinosa Guzmán, 15 de julio de 1898.

ESGUERRA, N. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Union para el Congreso de 1875*, Bogotá, Imprenta de Echeverría Hermanos, 31 de enero 1875.

ESGUERRA, N. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de los Estados Unidos de Colombia para el Congreso de 1876*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 31 de enero 1876.

FAINBOIM, I. "Inversión, tributación y costo de uso del capital en Colombia: 1950-1987", *Ensayos sobre Política Económica*, Banco de la República, 18, diciembre, 1990.

Fedesarrollo. *Ensayos sobre historia económica colombiana*, Bogotá, Fedesarrollo, 1980.

Fedesarrollo. *Economía cafetera colombiana*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero, 1978.

Fenalco. "Efectos económicos de las recientes medidas tributarias", *Economía Colombiana*, 204, 1988.

FERNÁNDEZ, J. "El IVA es un impuesto progresivo", *Estrategia Económica y Financiera*, 148, octubre, 1990.

FERREIRA, R. *Informe del Ministro de Hacienda de la República de Colombia al Congreso Constitucional de 1896*, Bogotá, Imprenta al vapor de Zalamea Hermanos, 15 de julio 1896.

FFRENCH-D., R. y R. E. FEINBERG (eds.). *Más allá de la crisis de la deuda. Bases para un nuevo enfoque*, Buenos Aires, Grupo Editor Latinoamericano, 1986.

FINO, G. "Administración tributaria y control fiscal", *Economía Colombiana*, n.° 204, 1988.

Flórez, C. E. *Las transformaciones sociodemográficas en Colombia durante el siglo XX*, Bogotá, Banco de la República y Tercer Mundo, Colección Economía del siglo XX, 2000.

Flórez, C. E. y O. L. Romero. "La demografía de Colombia en el siglo XIX", en A. Meisel R. y M. T. Ramírez (eds.). *Economía colombiana del siglo XIX*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica y Banco de la República, 2010.

Fondo Cultural Cafetero. *Aspectos polémicos de la historia colombiana del Siglo XIX. Memorias de un seminario*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero, 1983.

Fondo Monetario Internacional. "Informe de la misión del FMI en Colombia, 1985", *Economía Colombiana*, Separata n.º 6, 1985 a.

Fondo Monetario Internacional. "Informe del FMI colombia 1984", *Economía Colombiana*, Separata n.º 6, 1985.

Fondo Monetario Internacional. *Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas*, R. Donadi y M. Mereque (trads.), Washington, International Monetary Fund, 2001.

Fondo Monetario Internacional. *Manual de estadísticas de las finanzas públicas*, Washington, 1986.

Foxley, A. (comp.). *Distribución del ingreso*, México, Fondo de Cultura Económica, 1974.

Franco H., J. *Evolución de las instituciones financieras en Colombia*, México, Centro de Estudios Monetarios Latinoamericanos, Edit. México, 1966.

Fuentes Q., E. *Hacienda Pública. Principios y estructura de la imposición*, Madrid, Rufino Blanco, 1990.

Fuentes Q., E. *Las reformas tributarias en España. Teoría, historia y propuestas*, Barcelona, Crítica, Colección Historia del Mundo Moderno, 1990.

Fujita, M. y J.-F. Thisse. *Economics of agglomeration. Cities, industrial location and regional growth*, Cambridge, Cambridge University Press, 2002.

Fukuyama, F. "Entrevista", *Revista Dinero*, Bogotá, octubre de 2010.

Furtado, C. *Dialéctica del desarrollo. Diagnóstico de la crisis del Brasil*, México, Fondo de Cultura Económica, 1965.

Gaitán, J. E. *Obras selectas. Primera Parte*, J. M. Eastman (comp.), Bogotá, Cámara de Representantes, Colección Pensadores Políticos Colombianos, 1979.

Gaitán, P. "Las transformaciones del régimen político en Colombia: hacia una democracia representativa?", en Gaitán et al. (comps.). *Democracia y reestructuración económica en América Latina*, Bogotá, IEPRI y CEREC, Colección Serie Textos n.º 26, 1996.

Gaitán, P.; R. Peñaranda y E. Pizarro (comps.). *Democracia y reestructuración económica en América Latina*, Bogotá, IEPRI y CEREC, Colección Serie Textos n.º 26, 1996.

Galí, J. *Monetary policy, inflation, and the business cycle: An introduction to the new Keynesian framework*, Princeton, Princeton University Press, 2008.

Galindo, A. *Memoria del Secretario del Hacienda dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1883*, Bogotá, Imprenta de N. Torres, 1.º de febrero de 1883.

Garay S., L. J. *Colombia y la crisis de la deuda*, Bogotá, CINEP y Universidad Nacional de Colombia, 1991.

Garay S., L. J. y A. Carrasquilla B. "Dinámica del desajuste y proceso de saneamiento económico en Colombia en la década de los ochenta", *Ensayos sobre Política Económica*, 11, 1987.

Garay, L. J. (ed). *Estrategia industrial e inserción internacional*, Bogotá, Fundación Friedrich Ebert de Colombia y Fescol, 1992.

Garay, L. J. *Apertura y protección. Evolución de la política de importaciones*, Bogotá, Tercer Mundo y Universidad Nacional de Colombia, 1991.

García G., J. y L. Guterman. "Medición del déficit del sector público colombiano y su financiación: 1950-1986", *Ensayos sobre Política Económica*, Banco de la República, 14, diciembre de 1988.

Gaviria C., F. *Moneda, banca y teoría monetaria*, 3.ª ed., Bogotá, Banco de la República, 1977.

Gernet, J. *El mundo chino*, D. Folch (trad.), Barcelona, Crítica, Colección Libros de Historia, 1991.

Ghandi, V. *Supply-side tax policy, its relevance to developing countries*, Washington, IMF, 1987.

Ghura, D. "Tax revenue in Sub Saharan Africa: Effects of economic policies and corruption", *IMF Working Paper* 98/135, 1998.

Gil-Díaz, J. "El sistema tributario", en Giugale et al. (eds.). *Colombia. Fundamentos económicos*, Bogotá, Banco Mundial y Alfaomega, 2003.

Giraldo G., C. *Estado y Hacienda pública en Colombia 1934-1990*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1994.

Giraldo I., F. "Narcotráfico y construcción", *Economía Colombiana*, 226-227, 1990.

Giraldo, F. *Sistema de partidos políticos en Colombia*, Bogotá, Fundación Konrad Adenauer y Centro Editorial Javeriano, Colección Biblioteca del Profesional, 2003.

Giugale, M., O. Lafourcade y C. Luff (eds.). *Colombia. Fundamentos económicos*, Bogotá, Banco Mundial y Alfaomega, 2003.

Gobierno Nacional. "La nacionalización del Banco de Colombia y el Grupo Grancolombiano", *Economía Colombiana*, Serie de Documentos n.° 7, 1986.

Gómez S., J. C.; J. P. Jiménez y D. Rossignolo. *Imposición a la renta personal y equidad en América Latina: Nuevos desafíos*, Santiago de Chile, cepal, Serie Macroeconomía del Desarrollo n.° 119, 2012.

Gómez S., J. C. "Evolución y situación tributaria actual en América Latina: una serie de temas para la discusión", en O. Centrángolo y J. Gómez (comps.). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*, Santiago de Chile, cepal, Colección Libros de la cepal n.° 93, 2006.

Gómez Sabini, J. C. y R. Martner "Taxation Structure an Main Tax Policy Issues in Latin America", en Bernardi et al. *Tax Systems and Tax Reforms in Latin America*, Società Italiana di Economia Pubblica, Dipartimento di Economia Pubblica e Territoriale Università di Pavia, *Working Paper* 591, 2007.

Gómez, H. J. "El tamaño del narcotráfico y su impacto económico", *Economía Colombiana*, 226-227, 1990.

Gómez, H.; F. Pieschacón y M. Carrizosa. "Instrumentos financieros, inflación, producción y empleo", en Banco de la República y Asociación Bancaria de Colombia. *El mercado de capitales en Colombia*, Bogotá, 1974.

Gómez, L. *El Carácter del general Ospina*, Bogotá, Ediciones Colombia, 1928.

Gómez, L. *Obras Selectas*, Bogotá, Cámara de Representantes, Colección Pensadores Políticos Colombianos, 1989.

González B., J. I. "La política fiscal y los efectos redistributivos de los subsidios y de los impuestos en Colombia", *Cuadernos de Economía*, xv, 25, 1996.

González B., J. I.; C. Ramírez G. y A. Sarmiento G. *Reflexiones en torno a la distribución del ingreso, el crecimiento y el gasto público*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Estudios de Caso en Políticas Públicas n.° 4, 2002.

González D., A. *Ministros del Siglo xx*, Bogotá, Presidencia de la República, Colección Presidencia de la República, vol. xi, 1982.

González L., N. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional al Congreso de 1870*, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 1.° de febrero de 1870.

González S., E. y J. V. Casas D. "Vicisitudes de la reforma tributaria de 1986-1987", *Economía Colombiana*, 204, 1988.

González, F. *Escritos políticos, jurídicos y económicos*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.° 48, 1981.

González, F. *Informe Presentado por el Secretario de Estado del Despacho de Hacienda del Gobierno de la Nueva Granada a las mui Honorables Camaras Lejislatibas en sus sesiones de 1847*, Bogotá, Imprenta de J. A Cualla, 1.° de marzo de 1847.

González, F. y V. Calderón. *Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo xx*, i, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación, 2002.

González, J. I. "Énfasis diferentes para un mismo propósito del Informe de Finanzas Intergubernamentales a la Comisión del Gasto Público", *Economía Colombiana*, n.os 190-191, febrero-marzo de 1987.

González, J. I. *Política fiscal en Colombia*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1994.

González, M. "La política económica virreinal en el Nuevo Reino de Granada: 1750-1810", *Anuario Colombiano de Historia Social y de la Cultura*, 11, Bogotá, 1983.

González, M. "Las rentas del Estado", *Procultura*, 2, 1984.

González, S. *El laberinto institucional 1974-1994. Fundamentos de administración pública*, Bogotá, Universidad Nacional, Esap y Fescol, 1997.

Goode, R. "Tax advice to developing countries: An historical survey", *World Development* 21, 1, 1993.

Gordon, R. y W. Li. "Puzzling Tax Structures in Developing Countries: A Comparison of Two Alternative Explanations", *nber Working Paper Series*, 11661, 2005b.

Gordon, R. y W. Li. "Tax Structure in Developing Countries: Many Puzzles and a Possible Explanation", *nber Working Paper Series*, 11267, April, Cambridge y Massachusetts, 2005.

Gramsci, A. *Cuadernos de la cárcel*, 5, A. M. Palos (trad.), México, Era y Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, 1999.

Gramsci, A. *La formación de los intelectuales*, Á. González Vega (trad.), México, Grijalbo, Colección Enlace, 1967.

Gramsci, A. *La política y el Estado moderno*, T. J. Solé (trad.), Barcelona, Planeta Agostini, Colección Obras Maestras del Pensamiento Contemporáneo, 39, 1985.

Gray, C. W. "Issues in income tax reform in developing countries", *The World Bank Working Paper* 267, 1989.

Griffith-J., S. (comp.). *Deuda externa, renegociación y ajuste en la América Latina*, México, Fondo de Cultura Económica, 1988.

Grupo de Estudios del Crecimiento Económico. *El crecimiento económico colombiano en el siglo xx*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2002.

Guerrero, B. y L. Wiesner (comps.). *Memoria, historia y nación. A propósito del Bicentenario de la Independencia Latinoamericana*, Medellín, UPTC y La Carreta, Colección Ruta del Bicentenario, 2010.

Gupta, A. S. "Determinants of Tax Revenue Efforts in Developing Countries", *IMF Working Paper*, WP/07/184, Washington, International Monetary Fund, 2007.

Gupta, S.; B. Clements y G. Inchauste (eds.). *Helping Countries Develop: The Role of Fiscal Policy*, Washington, International Monetary Fund, 2004.

Gutiérrez de Lara, J. *Memoria del Secretario de Despacho de Hacienda i Fomento de los Estados Unidos de Colombia dirigida al Congreso Nacional 1868*, Bogotá, Imprenta de la Nación, 31 de enero de 1868.

Gutiérrez S., F. (comp.). *Degradación o cambio. Evolución del sistema político colombiano*, Bogotá, Norma, 2002.

Gutiérrez, F. *¿Lo que el viento se llevó?: los partidos políticos y la democracia en Colombia 1958-2002*, Bogotá, Norma, Colección Vitral, 2007.

Gutiérrez, I. *Esposicion que el Secretario de Estado del Despacho de Hacienda de la Nueva Granada dirije al Congreso Constitucional de 1858*, Bogotá, Imprenta de la Nación, 1.° de febrero de 1858.

Gutiérrez, I. *Esposicion sobre la Hacienda Nacional de la Confederación Granadina que el Secretario de este Despacho dirije al Congreso Constitucional de 1859*, Bogotá, Imprenta de la Nación, 2 de febrero de 1859.

Gutiérrez, I. *Memoria sobre la Hacienda Nacional de la Nueva Granada presentada al Congreso de 1861*, Bogotá, Imprenta de la Nación, 1.° de febrero de 1861.

Guzmán, G. O.; F. Borda y E. Umaña L. *La violencia en Colombia. Estudio de un proceso social*, 8.ª ed., tt. I y II, Bogotá, Punta de Lanza, 1977.

Guzmán, P. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1918*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1918.

Guzmán, P. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1919*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1919.

Guzmán, P. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1920*, Bogotá, Imprenta de La Luz, 1920.

Guzmán, P. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1921*, Bogotá, Imprenta de La Luz, 1921.

Hall, J. A. y G. J. Ikenberry. *El Estado*, J. Alborés Rey (trad.), Madrid, Alianza, Colección Libro de bolsillo, 1603.

Hamilton, A.; J. Madison y J. Jay. *El federalista* (1780), México, Fondo de Cultura Económica, 1957.

Hayek, F. A. V. *Los fundamentos de la libertad* (1960), J. V. Torrente (trad.), Barcelona, Folio, Colección Biblioteca de Economía, 1997.

Hegel, G. W. F. *Fundamentos de la filosofía del derecho* (1821), A. Llanos (trad.), Buenos Aires, Siglo xx, 1987.

Heller, J. y K. M. Kauffman. *Incentivos fiscales para el desarrollo industrial*, México, CEMLA, 1965.

Heller, W. W. "Políticas fiscales para los países subdesarrollados" (1954), en R. M. Bird y O. Oldman (eds.). *La imposición fiscal en los países en desarrollo*, México, UTEHA, 1967.

Hernández G., A. "La crisis financiera de los setenta: un plan para conjurarla", en M. Avella G. (comp.), *Política monetaria y mercado de capitales en Colombia*, Bogotá, Centro de Investigaciones para el Desarrollo Universidad Nacional de Colombia, 1987b.

Hernández G., A. y R. Hommes R. "La Bonanza Cafetera: su distribución y manejo", en E., Wiesner. *Política monetaria y cambiaria en Colombia*, Bogotá, Asociación Bancaria de Colombia, 1978

Hernández Gamarra, A. *La moneda en Colombia*, Bogotá, Villegas Editores, 2001.

Hernández R, I. "Tributación y desarrollo en perspectiva", *Revista de Economía Institucional*, 13, 24, Bogotá, 2011.

HERNÁNDEZ R., I. "El proceso presupuestal colombiano: comentarios a la propuesta de la Misión Alesina", *Revista de Economía Institucional*, 3, 5, 2001.

HERNÁNDEZ R., I. "Privatizaciones en Colombia", *Apuntes del CENES*, 24, 37, 2004.

HERNÁNDEZ R., I. "Reforma tributaria y mercado laboral", en *Memorias del seminario Implicaciones Macroeconómicas de la Reforma Tributaria 2006*, Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2006.

HERNÁNDEZ R., I. y H. TORRES A. "La CEC continúa siendo una Cuenta Especialmente Confusa", *Economía Colombiana*, 236, 1991.

HERNÁNDEZ Y., S. L. *Los contratos de estabilidad jurídica: una evaluación de los efectos en la política fiscal del impuesto de renta en el período 2005-2010 en Colombia*, Tesis de grado, Maestría en Gobierno y Políticas Públicas, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2011

HERNÁNDEZ, A., L. I. LOZANO y M. MISAS. "Disyuntiva de la deuda pública: pagar o sisar", *Revista de Economía Institucional*, 2, 3, 2000.

HERNÁNDEZ, G. A.; C. SOTO L., S. I. PRADA y J. M. RAMÍREZ. "Exenciones tributarias: costo fiscal y análisis de incidencia", *Archivos de Macroeconomía*, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación, 141, diciembre, 2000.

HERRERA S., R. (selec.). *Antología del pensamiento conservador en Colombia*, tt. I y II, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, 1982.

HERRERA, S. "¿Qué tan grande es el desequilibrio cambiario en Colombia?", *Ensayos sobre Política Económica*, 20, 1991.

HERRERA, S. "Con o sin Reforma", *Estrategia Económica y Financiera*, 163, 1992.

HINRICHS, H. H. *Una teoría general del cambio de la estructura tributaria durante el desarrollo económico*, México, Centro de Estudios Monetarios Latinoamericanos, Colección Estudios, 1967.

HOBSBAUM, E. *Naciones y nacionalismo desde 1780*, J. BELTRAN (trad.), Barcelona, Crítica, 1992.

HOMMES, R. *Política macroeconómica para la nueva estrategia de desarrollo*, Bogotá, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1994.

HOYOS, J. J. *Esposicion que hace el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda sobre los negocios de su Departamento al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en 1842*, Imprenta de J. A. Gualla, marzo, Bogotá, 1842.

HUMBOLDT, F. E. A. *Memoria Racionada de las Salinas de Zipaquirá*, s.p.i, 1801.

Interconexión Eléctrica S. A. "Programa de expansión del sistema interconectado. Período 1984-1988", *Informe general y anexos*, Bogotá, junio de 1997.

JARAMILLO G.; W. J. F. BOTERO, H. AGUDELO V. y E. MCALLISTER. *Ley de alivio fiscal, Ley 19 de 1976*, Bogotá, Cámara de Representantes e Imprenta Nacional, 1976.

JARAMILLO I., C., "Exposición del Ministro de Guerra al Presidente de la República", *Diario Oficial*, LXI, 19907, Bogotá, 1925.

JARAMILLO O., H. *Memoria de Hacienda*, Bogotá, Banco de la República, 1949.

JARAMILLO O., H. *Momentos estelares de la política colombiana*, 2.ª ed., Bogotá, Tercer Mundo, 1990.

JARAMILLO U, J. *El pensamiento colombiano en el siglo XIX*, 4, Bogotá, Alfaomega, CESO, Uniandes y Banco de la República, 2001.

JARAMILLO U., J. *Ensayos de historia social*, 4.ª ed., Bogotá, Alfaomega, CESO, Uniandes, Banco de la República, ICANH y Colciencias, 2001.

JARAMILLO URIBE, J. *La personalidad histórica de Colombia*, 2, Bogotá, El Áncora, 1994.

JARAMILLO URIBE, J. "Etapas y sentido de la historia de Colombia", en M. ARRUBLA, et al. *Colombia, Hoy*, 8.ª ed., Bogotá, Siglo XXI, 1982.

JARAMILLO, C. F. *Apertura, crisis y recuperación. La agricultura colombiana entre 1990 y 1994*, Bogotá, Fonade y Tercer Mundo, 1994.

JARAMILLO, C. F. *Crisis y transformación de la agricultura colombiana 1990-2000*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2002.

JARAMILLO, E. *La reforma tributaria en Colombia: un problema fiscal y social*, Bogotá, Banco de la República, Colección Archivo de la Economía Nacional, 1918.

JARAMILLO, E. *Memoria del Ministro del Tesoro al Congreso de 1919*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1919.

JARAMILLO, J. C. y A. MONTENEGRO. "Cuenta Especial de Cambios: descripción y análisis de su evolución reciente", *Revista Banco de la República*, 8, 1982.

JARAMILLO, J. C. y A. MONTENEGRO. "Indexación, manejo monetario y política macroeconómica", en J. A., OCAMPO (ed.). *La política económica en la encrucijada*, P. CORREA y C. DE ECHEVERRI (trads.), Bogotá, Banco de la República y CEDE, 1984a.

JARAMILLO, R. L. y A. MEISEL ROCA. "Más allá de la retórica de la reacción. Análisis económico de la desamortización en Colombia, 1861-1888", en MEISEL R, A. y

M. T. Ramírez. *Economía colombiana del siglo xix*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2010.

Jenkinson, T. (ed.). *Readings in macroeconomics*, Oxford, Oxford University Press, 2000.

Jordán F., F. *Antología del pensamiento y programas del partido liberal 1820-2000*, Bogotá, Publicación del Partido Liberal Colombiano, Colección Biblioteca del Liberalismo, 2000.

Joumard, I. "Tax systems in European Union countries", *oecd Economic Studies*, Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos, 34, 2002.

Junguito B., R. "Asamblea Constituyente: descentralización y finazas públicas", *Economía Colombiana*, 234, 1991.

Junguito B., R. "Memorial del Ministro de Hacienda Roberto Junguito Bonnet al Presidente Belisario Betancur", *Economía Colombiana*, Separata n.° 6, 1985.

Junguito B., R. y H. Rincón. "La política fiscal en el siglo xx en Colombia", en J. Robinson y M. Urrutia. *Economía colombiana del siglo xx, un análisis cuantitativo*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2007.

Junguito B., R. y J. Ospina S. "El Plan de Integración Nacional: conflicto entre la inversión pública y la estabilización", en G. M. Cabrera. *Inflación y Política económica*, Bogotá, Asociación Bancaria de Colombia, 1980.

Junguito, R. *La deuda externa en el siglo xix. Cien años de incumplimiento*, Bogotá, Tercer Mundo y Banco de la República, 1995.

Junguito, R. *Las finanzas públicas en el siglo xix*, Meisel R, A. y M. T. Ramírez. *Economía colombiana del siglo xix*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2010.

Junguito, R. y D. Pizano (Coords.). *Producción de café en Colombia*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero y Fedesarrollo, 1993.

Junguito, R. y D. Pizano (coords.). *El comercio exterior y la política internacional del café*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero y Fedesarrollo, 1993a.

Junguito, R. y D. Pizano (coords.). *Instituciones e instrumentos de la política cafetera en Colombia*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero y Fedesarrollo, 1993.

Junta Directiva del Banco de la República. *Informe de la Junta Directiva al Congreso de la República*, Bogotá, Banco de la República, 1992.

Kaldor, N. "El impuesto sobre desembolsos en un sistema de imposición personal", R. M. Bird y O. Oldman (eds.). *La imposición fiscal en los países en desarrollo*, México, uteha, 1967.

Kalecki, M. *Ensayos sobre las economía en vías de desarrollo*, Barcelona, Crítica, 1976.

Kalmanovitz, S. "Desarrollo capitalista en el campo", en M. Arrubla et al. *Colombia, Hoy*, 8.ª ed., Bogotá, Siglo xxi, 1982.

Kalmanovitz, S. "El régimen agrario durante el siglo xix en Colombia", *Procultura*, ii, 1984.

Kalmanovitz, S. "Evolución de la estructura agraria", en M. Arrubla (comp.). *La agricultura colombiana en el siglo xx*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca básica colombiana n.° 17, 1976.

Kalmanovitz, S. "La economía del narcotráfico en Colombia", *Economía Colombiana*, 226-227, febrero-marzo de 1990.

Kalmanovitz, S. "La idea federal en Colombia durante el siglo xix", en Sierra M., R. (ed.). *El radicalismo colombiano del siglo xix*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 2006.

Kalmanovitz, S. "Tributación, ahorro e inversión", *Economía Colombiana*, 204, abril de 1988.

Kalmanovitz, S. *Economía y Nación. Una breve historia de Colombia*, Bogotá, Siglo xxi, Universidad Nacional y cinep, 1985.

Kalmanovitz, S. *El desarrollo de la agricultura en Colombia*, 2.ª ed., Bogotá, Carlos Valencia Editores, 1982.

Kalmanovitz, S. *Ensayos escogidos de economía colombiana*, Bogotá, Universidad Nacional, 1986.

Kalmanovitz, S. y E. López R. "Las finanzas públicas de la Confederación Granadina y de los Estados Unidos de Colombia 1850-1886", *Revista de Economía Institucional*, 12, 23, segundo semestre, Bogotá, 2010.

Kamas, L. "Inflación y política monetaria bajo un régimen de minidevaluaciones: el caso de Colombia", *Ensayos sobre Política Económica*, 25, 1994.

Keen, M. "Taxation and Development –Again", *imf Working Paper WP/12/220*, International Monetary Fund, September, 2012.

Keen, M. "vat, tariffs, and Withholding: Border Taxes and Informality in Developing Countries", *imf Working Paper* 07/174, 2007.

Keen, M. y A. Simone. "Tax Policy in Developing Countries: Some Lessons from the 1990, and Some Challenges Ahead", en S. Gupta; B. Clements y G. Inchauste (eds.). *Helping Countries Develop: The Role of Fiscal Policy*, International Monetary Fund (imf), Washington, 2004.

Kenny, L. W. y S. L. Winer. "Tax Systems in the World: An Empirical Investigation into the Importance of Tax Bases, Collection Costs, and Political Regime", *Carleton Economic Working Paper* 01-03, 2001.

Kofler, L. *Contribución a la historia de la sociedad burguesa*, E. Albizu (trad.), Buenos Aires, Amorrortu, 1971.

Kotlikoff, L. J. "What Microeconomics Teaches us About the Dynamic Macro Effects of Fiscal Policy", *Journal of Money, Credit and Banking* 20, 3, 1988.

Krugman, P. "A Model of Innovation, Technology Transfer, and the World Distribution of Income", *Journal of Political Economy* 87, 2, 1979.

Kuznets S. *Modern Economic Growth, Rate Structure and Spread*, New Haven, Yale University Press, 1966.

Lange, O. *Economía política* (1959), S. Ruiz D. (trad.), México, Fondo de Cultura Económica, vol. i, 1979.

Lara H., A. "Ponencia al Senado del Proyecto de Ley sobre Reforma Tributaria de 1960", Anexo ii de la Reforma Tributaria, en H. Agudelo V. *Memoria de Hacienda Presentada al Congreso Nacional de 1961*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1961.

Leal B, F. *Estado y política en Colombia*, Bogotá, Siglo xxi y cerec, 1984.

Leal B., F. y J. Saxe F. *Política e intervención militar en Colombia y militarismo en América Latina*, Los Comuneros, s.p.i., 1970.

Leonetti, J. E. "El componente tributario en los movimientos independentistas de comienzos del siglo xix en Hispanoamérica", en B. Guerrero. *Memoria, historia y nación. A propósito del Bicentenario de la Independencia Latinoamericana*, J. y L. Wiesner (comps.), Medellín, uptc y La Carreta, Colección Ruta del Bicentenario, 2010.

Lewis, B. *El oriente próximo. Dos mil años de historia*, T. de Lozoya (trad.), Barcelona, Crítica, Colección Serie Mayor, 1996.

Lewis, S. R. Jr. "Government Revenue from Foreign Trade: An International Comparison", *The Manchester School of Economic and Social Sciences* 31, 1963.

Lewis, W. A. *Teoría de la planificación económica*, México, Fondo de Cultura Económica, 1966.

Lewis, W. A. *Teoría del desarrollo económico*, México, Fondo de Cultura Económica, 1955.

Londoño, J. L. "Colombia y el fmi ¿un acuerdo sin formalidades?", *Economía Colombiana*, n.os 167-168, 1985.

López C., H. *Ensayos sobre economía laboral colombiana*, Bogotá, Fonade y Carlos Valencia Editores, 1996.

López G., L. F. *Intervencionismo de Estado y economía en Colombia*, 2.ª ed., Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1995.

López G., L. F. *Pensamiento económico y fiscal colombiano*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2001.

López Michelsen, A. "El estatuto cambiario y el Gobierno", en F. Montes (ed.). *Colombia, 20 años del régimen de cambios y de comercio exterior*, vol. i, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987.

López Michelsen, A. "Presentación", en Departamento Nacional de Planeación. *Para cerrar la brecha. Plan de Desarrollo 1983-1986*, Bogotá, 1975.

López Michelsen, A. *El pensamiento contemporáneo del expresidente Alfonso López Michelsen*, vols. i y ii, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2003.

López Michelsen, Alfonso, "La reforma agraria: experiencia y nueva propuesta" (1999) en A. López M. *El pensamiento contemporáneo del expresidente Alfonso López Michelsen*, vols. i y ii, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2003.

López Pumarejo, A. "El partido liberal ante el movimiento socialista colombiano" (1928), en A. López P. *Obras selectas. Primera parte (1926-1937)*, J. M. Eastman (comp.), Bogotá, Cámara de Representantes, Colección Pensadores Políticos Colombianos, 1979 pp. 107-110.

López Pumarejo, A. "La cooperación conservadora" (1934), en López P., A. *Obras selectas. Primera parte (1926-1937)*, J. M. Eastman (comp.), Bogotá, Cámara de Representantes, Colección Pensadores Políticos Colombianos, 1979.

López Pumarejo, A. *Obras selectas. Primera parte (1926-1937)* (1928) J. M. Eastman (comp.), Bogotá, Cámara de Representantes, Colección Pensadores Políticos Colombianos, 1979.

López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. i, ii, iii, iv, v y vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Lora, E. (ed.). *Apertura y modernización. Las reformas de los noventa*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1991.

LORA, E. (ed.). *Lecturas de macroeconomía colombiana*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1988.

LORA, E. "Las normas constitucionales sobre la moneda y la actividad financiera", *Economía Colombiana*, 234, 1991.

LORA, E. "Colombia durante la crisis de la deuda externa: ¿un caso de excepción?", en J. A. OCAMPO y E. LORA. *Colombia y la deuda externa. De la moratoria de los treinta a la encrucijada de los ochenta*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1989.

LOTZ, J. R. y E. R. MORSS. "Measuring 'Tax Effort' in Developing Countries", *IMF Staff Papers* 14, 3, 1967.

LOZANO E., I. y J. E. RAMOS F. "Análisis sobre incidencia del impuesto 2x1.000 a las transacciones financieras", *Borradores Semanales de Economía*, Bogotá, Banco de la República, 143, 2000.

LOZANO E., L. y J. H. CÓRDOBA. "Fiscal Policy Throughout the Cycle: The Colombian Experience", *Borradores de Economía*, n.º 434, Bogotá, Banco de la República, 2007.

LOZANO E., L. y L. MELO B. "El déficit del sector público y la política fiscal en Colombia, 1985-1996", *Borradores Semanales de Economía*, n.º 60, Bogotá, Banco de la República, 1996.

LYNCH, J. *Las revoluciones hispanoamericanas 1808-1826*, JAVIER ALFAYA y BÁRBARA MCSHONE (trads.), Barcelona, Ariel, Colección Historia, 2008.

LLERAS C., A. *Textos escogidos*, Bogotá, Colseguros, Colección Nueva Biblioteca Colseguros de autores colombianos, 2001.

LLERAS R., C. *Proyecto de presupuesto de rentas y ley de apropiaciones para la vigencia de 1941 y exposición de motivos*, Bogotá, 1940.

LLERAS R., C. "Tributación, gasto público, administración pública" (1977), en O. DELGADO (comp.). *La campaña por la Presidencia 1978-1982. Los temas en controversia*, Bogotá, Tercer Mundo, 1978.

LLERAS R., C. *Crónica de mi propia vida*, t. IX, Bogotá, Intermedio Editores y Círculo de Lectores, 1992.

LLERAS R., C. *De la república a la dictadura*, 2.ª ed., Bogotá, Planeta, 1997.

LLERAS R., C. *Economía internacional y régimen cambiario*, Bogotá, Nueva Frontera, 1981.

LLERAS R., C. *Hacia la restauración democrática y el cambio social, 1955-1963*, Bogotá, Planeta, 1999.

LLORENTE, J. A. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1914*, Bogotá, Imprenta Nacional, julio 1914.

MACHADO C., A. *El Café. De la aparcería al capitalismo*, 2.ª ed., Bogotá, Tercer Mundo, 1988.

MANKIW, N. G. "Recent Developments in Macroeconomics: A Very Quick Refresher Course", *Journal of Money, Credit and Banking* 20, 3, 1988.

MANKIW, N. G. y D. ROMER. *New Keynesian Economics*, vols. I y II, Cambridge, MIT Press, 1991,

MANKIW, N. G.; M. WEINZIERL y D. YAGAN. "Optimal taxation in theory and practice", *Journal of Economic Perspectives* 23, 4, 2009.

MANN, M. *Las fuentes del poder social I*, F. SANTOS Fontenla (trad.), Madrid, Alianza, Colección Alianza Universidad, 666, 1991.

MANN, M. *Las fuentes del poder social II*, P. LINARES (trad.), Madrid Alianza, Colección Alianza Universidad, 881, 1997.

MARÍN B., R. *La crisis fiscal y el plan de ajuste*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1985.

MARTIN, A. y W. A. LEWIS. "Pattern of Public Revenue and Expenditure", *Manchester School of Economic and Social Studies* 24, 1956.

MARTIN, J. y R. MARTNER (coords.). *Panorama de la gestión pública*, Santiago de Chile, CEPAL, LC/IP/L.243, 2004.

MARTÍNEZ SILVA, C. "Las emisiones ilegales del Banco Nacional", Apéndice Documental, 12, en RODRÍGUEZ S., O. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

MARTNER, R. y V. TROMBEN. "Tax Reform and Fiscal Stabilization in Latin American Countries", *Gestión Pública*, 45, (LC/L.2145-P) ECLAC Series, CEPAL, 2004.

MARULANDA, J. M. y R. SALAZAR. "Antecedentes", *Historia de las leyes*, t. XXVI, n.º Bis 7, Bogotá, 1931.

MARX, C. *Contribución a la crítica de la economía política* (1859), J. TULA; L. MAMES, P. SCARON, M. MURMIS y J. ARICÓ (trads.), México, Siglo XXI, Colección Serie Los Clásicos, 1980.

MARX, C. *Crítica de la filosofía del Estado de Hegel*, A. ENCINARES P. (trad.), México, Grijalbo, Colección Colección, 70, 27, 1843.

MARX, C. *La ideología alemana* (1932), W. ROCES (trad.), México, Grijalbo, 1987.

MCCALLUM, B. T. "Postwar Developments in Business Cycle Theory: A Moderately Classical Perspective", *Journal of Money, Credit and Banking* 20, 3, 1988.

MCGREEVEY, W. P. *An Economic History of Colombia 1845-1930*, New York, Cambridge University Press, Cambridge Latin American Studies, 1971.

MCKINNON, R. I. *Dinero y capital en el desarrollo económico*, México, CEMLA, 1974.

MCLURE C., E. "Incidencia de la tributación en Colombia", en R. A. MUSGRAVE. *Propuesta de una reforma fiscal para Colombia. Informe final y documentos de trabajo de la Comisión de Reforma Tributaria*, t. II, MIGUEL URRUTIA (trad.), Bogotá, Banco de la República, 1974.

MEANS, R. C. *Desarrollo y subdesarrollo del derecho. Corporaciones y derecho corporativo en la Colombia del siglo XIX*, A. SUPELANO (trad.), Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1980.

MEDINA, M. "Los terceros partidos en Colombia, 1900-1967", en A. TIRADO (dir.). *Nueva Historia de Colombia*, vol. II, Bogotá, Planeta, 1989.

MEIR, G. y J. E. STIGLITZ (eds.). *Fronteras de la economía del desarrollo: el futuro en perspectiva*, Bogotá, Banco Mundial y Alfaomega, 2001.

MEISEL R, A. y M. T. RAMÍREZ. *Economía colombiana del siglo XIX*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2010.

MEISEL R., A. "¿Quién manda aquí? Poder regional y participación de la Costa Caribe en los gabinetes ministeriales, 1900-2000", *Cuadernos de Historia Económica y Empresarial*, 31, Centro de Estudios Económicos Regionales, Banco de la República, 2011.

MEISEL R., A. "La creación del Banco de la República y primeras reformas", en *El Banco de la República. Antecedentes, evolución y estructura*, Bogotá, Banco de la República, 1990.

MEJÍA A., L. *Los radicales, Historia política del radicalismo del siglo XIX*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2007.

MELO, J. O. *La evolución económica de Colombia, 1830-1900*, Procultura, II, 1984.

MELO, J. O. "La república conservadora (1880-1930)", en M. ARRUBLA et al. *Colombia, Hoy*, 8ª ed., Bogotá, Siglo XXI, 1982.

MELO, J. O. *Orígenes de los partidos políticos en Colombia*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, 1978.

MENDOZA N., P. *Informe Financiero*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1936.

MESA P., F. y R. I. PARRA P. "Política tributaria como instrumento competitivo para captar la inversión extranjera directa: caso de América Latina", *Archivos de Economía*, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación, 313, julio de 2006.

MESA, D. "El problema agrario en Colombia 1920-1960", en M. ARRUBLA (comp.). *La agricultura colombiana en el siglo XX*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca Básica Colombiana n.º 17, 1976.

MESA, D. "La vida política después de Panamá", en Procultura. *Manual de Historia de Colombia*, vol. III., Bogotá, Ministerio de Cultura y Tercer Mundo, 1984.

MILLER, P. J. *The rational expectations revolution*, Cambridge, MIT Press, 1994.

Ministerio de Defensa Nacional. *Historia de las Fuerzas Militares de Colombia*, vols. I, II y III, edición especial, Ministerio de Defensa Nacional, Bogotá, Planeta, 1993.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. "Proyecto de Ley número 166 de 2012, Por el cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones", *Gaceta del Congreso*, 666, año XXI, Bogotá, 5 de octubre de 2012, disponible en [http://servoaspr.imprenta.gov.co:7778/gacetap/gaceta.nivel_3].

MIRABEL. "Impuesto a la renta", *Cromos*, XV, 26 mayo, Bogotá, 1923.

MIRRLEES, J. A. "An exploration in the theory of optimal income taxation", *Review of Economic Studies* 38, 2, 1971.

MIRRLESS, J. A. et al. *Dimensions of tax design*, Oxford, Oxford University Press e Institute for Fiscal Studies, 2010.

MISES, L. V. *Sobre liberalismo y capitalismo* (1927), J. REIG A. (trad.), Barcelona, Folio, Colección Biblioteca de Economía, 1996.

Misión Kemmerer. *Leyes presentadas al Gobierno colombiano por la Misión Financiera Norteamericana*, Bogotá, Cromos y Luis Tamayo y Cía., 1923.

MITRA, P. y N. STERN. "Tax Systems in Transition", *World Bank Policy Research Working Paper* 2947, 2003.

MKANDAWIRE, Th. "On Tax Efforts and Colonial Heritabe in Africa", Working Paper, 10, Stockholm, Institutet för Framtidsstudier, 2010.

MOLANO, A. *Los años del tropel. Crónica de la violencia*, Bogotá, Aguilar, Altea, Taurus y Alfaguara, Colección Punto de Lectura n.º 91, 2006.

MOLINA, G. *La formación del Estado en Colombia y otros textos políticos*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Colección Biblioteca de Historia de las Ideas, n.° 5, 2004.

MOLLER, L. C. "Política fiscal en Colombia: aprovechamiento de su potencial para lograr una sociedad más equitativa", *Documento para el estudio Equidad y Movilidad en Colombia*, Banco Mundial, marzo de 2012.

MOLLIEN MOLLIEN, G-T. *Viaje por la República de Colombia en 1823*, Bogotá, Instituto Colombiano de Cultura, Colección Biblioteca V Centenario COLCULTURA, Viajes por Colombia, 1992.

MONTENEGRO, G. A. "Evolución y análisis del crecimiento económico colombiano", en E. SARMIENTO et al. *Cambios estructurales y crecimiento, 20 años de experiencia colombiana*, Bogotá, Tercer Mundo y Universidad de los Andes, 1992.

MONTENEGRO, A. "Aspectos macroeconómicos de las utilidades por compra-venta de divisas de la Cuenta Especial de Cambios", *Ensayos sobre Política Económica*, 3, abril, 1983.

MONTENEGRO, A. "Inventarios de café, inflación y dinero en la primera fase de la pasada bonanza cafetera", *Ensayos sobre Política Económica*, 8, diciembre, 1985.

MONTENEGRO, A. "La crisis del sistema financiero colombiano", *Ensayos sobre Política Económica*, 4, diciembre, 1983 b.

MONTENEGRO, A. *Café, dinero y macroeconomía en Colombia*, Bogotá, Fescol, 1993.

MONTENEGRO, A.; C. E. POSADA y G. PIRAQUIVE. "Violencia, criminalidad y justicia: otra mirada desde la economía", *Coyuntura Económica*, vol. XXX, 2, 2000.

MONTENEGRO, S. (coord.). *Los determinantes de la tasa de cambio real en Colombia*, Bogotá, Universidad de los Andes, Colección Debates 1, 1997.

MONTENEGRO, S. "Los determinantes de la tasa de cambio real y los costos laborales en dos sectores transables", en S. MONTENEGRO Coord. *Los determinantes de la tasa de cambio real en Colombia*, Bogotá, Universidad de los Andes, Colección Debates 1, 1997.

MONTES N., F. (ed.). *Colombia, 20 años del régimen de cambios y de comercio exterior*, vol. I, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987.

MONTES N., F. (ed.). *Colombia, 20 años del régimen de cambios y de comercio exterior. Simposio*, vol. II, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987 b.

MORA R., L. "Elementos estructurales de la recesión industrial en Colombia", *Cuadernos de Economía*, VI, 6, 1984.

MORA R., L. "La política industrial: ¿Hacia un nuevo modelo de desarrollo?", *Cuadernos de Economía*, I, 1, 1979.

MORA, H. A.; J. M. JULIO y S. HERRERA A. "La crisis cambiaria en un sistema de minidevaluaciones: el caso de Colombia", *Ensayos sobre Política Económica*, 20, 1991.

MORA, L. "Elementos estructurales de la recesión industrial en Colombia", en J. A. BEJARANO (comp.). *Lecturas sobre economía colombiana, siglo XX*, Bogotá, Procultura, Colección Nueva Biblioteca Colombiana de Cultura, 1985.

MORAG, A. *Impuestos e inflación*, P. ABELLO (trad.), Barcelona, Vicens-Vives, 1973.

MORALES B., O. (comp.). *Origen, programas y tesis del liberalismo*, Bogotá, Partido Liberal Colombiano, Colección Biblioteca del Liberalismo, 1998.

MORALES, A. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento de Colombia* 1867, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1.° de febrero de 1867.

MORISON, S. E.; H. S. COMMAGER y W. E. LEUCHTENBURG. *Breve historia de los Estados Unidos*, México, Fondo de Cultura Económica, 1999.

MOSCA, G. *La clase política*, M. LARA (trad.), México, Fondo de Cultura Económica, Colección Popular, 260, 1875.

MOSQUERA M., M. "Exclusión y coerción: cultivos ilícitos y Plan Colombia", *Economía Colombiana*, 285, 2001.

MÚNERA R., L. *Rupturas y continuidades, poder y movimiento popular en Colombia* 1968-1988, Bogotá, IEPRI y CEREC, 1998.

MÚNERA R., L. y N. RODRÍGUEZ (eds.). *Fragmentos de lo público-político. Colombia Siglo XIX*, Medellín, La Carrreta Histórica y Universidad Nacional de Colombia, 2008.

MÚNERA RUIZ, L. "Génesis del Estado en Colombia: 1810-1931. El proceso de unificación", en MÚNERA R., L. y N. RODRÍGUEZ (eds.). *Fragmentos de lo público-político. Colombia Siglo XIX*, Medellín, La Carrreta Histórica y Universidad Nacional de Colombia, 2008.

MURGUEITIO, J. M. *Informe Financiero*, Bogotá, CGR, 1961.

Museo Nacional de Colombia. "Las guerras civiles desde 1830 y su proyección en el siglo XX", *Memorias de la II cátedra anual de historia Ernesto Restrepo Tirado*, 2, Bogotá, Museo Nacional de Colombia-Ministerio de Cultura, 2001.

Musgrave, R. A. *Propuesta de una reforma fiscal para Colombia. Informe final y Documentos de Trabajo de la Comisión de Reforma Tributaria*, tt. i, ii y iii (1969) Miguel Urrutia (trad.), Bogotá, Banco de la República, 1974.

Musgrave. *Sistemas Fiscales*, E. Fuentes Quintana (trad.), Madrid, Aguilar, Colección Biblioteca de Ciencias Sociales Sección de Economía, 1969.

Naciones Unidas, fmi, Comisión de las Comunidades Europeas-Eurostat, oecd y Banco Mundial. *Sistema de Cuentas Nacionales*, Washington, 1993.

Naciones Unidas. *Un sistema de cuentas nacionales*, Nueva York, Colección Estudio de Métodos Serie F, 2, 3, 1970.

Neira D., M. *Recopilacion de Actos Lejislativos del Estado Soberano del Tolima, espedidos desde el año de 1862 hasta el de 1877*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1879.

Nepomuceno G., J. *Informe del Secretario de Hacienda al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en sus Sesiones Ordinarias en 1853*, s.p.i., Bogotá, 5 de marzo de 1853

Newbery, D. y N. Stern. *The Theory of Taxation for Developing Countries*, Washington, The World Bank y Oxford University Press, 1987.

Nieto A., L. E. *Economía y cultura en la Historia de Colombia*, 2.ª Bogotá, Tercer Mundo, Colección La Tierra, 1962.

Norregaard, J. y T. S. Khan. "Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges", *imf Working Paper* 07/274, 2007.

Núñez, R. *Esposicion que el Secretario de Estado del Despacho de Hacienda de la Nueva Granada dirije al Congreso Constitucional de 1856*, Bogotá, Imprenta de "El Neogranadino", 2 de febrero de 1856.

Nurkse, R. *Problemas de formación de capital en los países insuficientemente desarrollados*, México, Fondo de Cultura Económica, 1953.

Obando, A. *Exposición que presenta a las Cámaras Legislativas de la Nueva Granada en 1836 el Secretario de Guerra y Marina sobre los negocios de su cargo*, en López (comp.), 1990, 5, 1836.

Ocampo G. T., J. F. *Historia de las ideas políticas en Colombia. De la independencia hasta nuestros días*, Bogotá, Taurus y Pontificia Universidad Javeriana, Colección Pensamiento, 2008.

Ocampo López, J. "Independencia y Estado Nación", en J. F. Ocampo G. T. *Historia de las ideas políticas en Colombia, de la independencia hasta nuestros días*, Bogotá, Taurus y Pontificia Universidad Javeriana, Colección Pensamiento, 2008.

Ocampo, J. A. (ed.). *Historia Económica de Colombia*, Bogotá, Siglo xxi, 1987.

Ocampo, J. A. (ed.). *La política económica en la encrucijada*, P. Correa y C. de Echeverri (trads.), Bogotá, Banco de la República y cede, 1984a.

Ocampo, J. A. (ed.). *Lecturas de economía cafetera*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1987.

Ocampo, J. A. "El sector externo y la política macroeconómica", en J. A. Ocampo (ed.). *La política económica en la encrucijada*, P. Correa y C. de Echeverri, (trads.), Bogotá, Banco de la República y cede, 1984a.

Ocampo, J. A. "Libre cambio y proteccionismo en el siglo xix", en Ocampo, J. A. y S. Montenegro. *Crisis mundial, protección e industrialización. Ensayos de historia económica colombiana,* Bogotá, cerec, Colección Serie Textos n.º 3, 1984.

Ocampo, J. A. *Colombia y la economía mundial,* 1830-1910, Bogotá, Siglo xxi y Fedesarrollo, 1984a.

Ocampo, J. A. y E. Lora. "Cuatro décadas de endeudamiento externo colombiano", en J. A. Ocampo y E. Lora. *Colombia y la deuda externa. De la moratoria de los treinta a la encrucijada de los ochenta*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1989.

Ocampo, J. A. y G. Perry. "La reforma de los impuestos departamentales y municipales", *Economía Colombiana*, 151, Serie de Documentos n.º 2, Separata, noviembre de 1983b.

Ocampo, J. A. y G. Perry. "La Reforma Fiscal, 1982-1983", *Coyuntura Económica*, vol. xiii, n.º 1, 1983a.

Ocampo, J. A. y J. Gómez. "Los efectos de la devaluación nominal sobre la tasa de cambio real en Colombia", S. Montenegro (coord.). *Los determinantes de la tasa de cambio real en Colombia*, Bogotá, Uniandes, Colección Debates n.º, 1, 1997.

Ocampo, J. A. y S. Montenegro. *Crisis mundial, protección e industrialización. Ensayos de historia económica colombiana,* Bogotá, cerec, Colección Serie Textos n.º 3, 1984.

Ocampo, J. A. y S. Perry. *El giro de la política agropecuaria*, Bogotá, Tercer Mundo, Fonade y dnp, 1995.

Ocampo, J. A. (ed.). *El desarrollo económico en los albores del siglo xxi*, Bogotá, cepal y Alfaomega, 2004.

Ocampo, J. A.; J. L. Londoño y L. Villar. "Comportamiento del ahorro y la inversión: evolución y determinantes", en E. Lora (ed.). *Lecturas de macroeconomía colombiana*, Bogotá, Tercer Mundo y Fedesarrollo, 1988.

OCDE y Cepal. *Perspectivas económicas de América Latina 2012: transformación del Estado para el Desarrollo*, Santiago de Chile, OECD y CEPAL, 2011, disponible en [http://dx.doi.org/10.1787/leo-2012-es].

OLIVERA G., M. "El costo de uso del capital en Colombia", *Archivos de Macroeconomía*, Departamento Nacional de Planeación, 5, diciembre de 1992.

OLIVERA G., M. "El costo de uso del capital en Colombia (Revisión)", *Archivos de Macroeconomía*, Departamento Nacional de Planeación, 8, marzo de 1993.

OLIVERA G., M. "Tasas marginales efectivas de tributación en Colombia", *Archivos de Macroeconomía*, Departamento Nacional de Planeación, 52, noviembre de 1996.

OLIVERA, J. H. "Money, Prices and Fiscal Lags: A Note on the Dynamics of Inflation", *Banca Nazionale del Lavoro Quarterly Review* 20, 1967.

ORDÓÑEZ, J. C. *Informe del Secretario de Hacienda de la Nueva Granada al Congreso Constitucional de 1844*, Bogotá, Imprenta de José A. Cualla, marzo de 1844.

ORDÓÑEZ, J. C. *Informe Jeneral del Secretario de Hacienda al Congreso de 1845*, Bogotá, Imprenta de José A. Cualla, marzo de 1845.

ORJUELA E., L. J. "Reflexiones en torno a la reforma laboral", *Controversia*, 120, 1984.

OROZCO "La reforma tributaria, las empresas y su estructura financiera", *Coyuntura Económica*, vol. XVIII, 3, 1988.

ORTEGA L, J. R.; G. A. PIRAQUIVE, G. A. HERNÁNDEZ, C. SOTO L., S. I. Prada y J. M. RAMÍREZ. "Incidencia fiscal de los incentivos tributarios", *Archivos de Macroeconomía*, Departamento Nacional de Planeación, 140, noviembre, 2000.

ORTEGA, F. J. "El Estatuto de Comercio Exterior y cambios internacionales", en F. MONTES (ed.). *Colombia, 20 años del régimen de cambios y de comercio exterior, Simposio*, vol. II, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987b.

ORTEGA, F. J. "Política monetaria y asignación de recursos", en *El mercado de capitales en Colombia*, Bogotá, Banco de la República y Asobancaria, 1974.

OSORIO, A. "Memoria del encargado del despacho del Interior y Justicia del Departamento de Cundinamarca presentada a su excelencia el Vicepresidente", en LÓPEZ, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. I, II, III, IV, V y VI, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

OSPINA V, P. N. "Discurso del Presidente de la República el 19 de abril de 1925 en Tunja", *Diario Oficial*, LXI, 19917, Bogotá, 1925.

OSPINA V., L. *Industria y protección en Colombia, 1810-1930*, 3.ª ed., Medellín, Fondo Rotatorio de Publicaciones y FAES, 1979.

ÖZAK M., Ö. y O. M. VALENCIA. "Impacto macroeconómico y distributivo del impuesto de seguridad democrática", *Archivos de Economía*, Departamento Nacional de Planeación, 209, octubre, 2002.

PACHÓN, Á. y M. TERESA R. *La infraestructura de transporte en Colombia durante del siglo XX*, Bogotá, Banco de la República y Fondo de Cultura Económica, 2006.

PALACIOS R., M. *¿De quién es la tierra? Propiedad, politización y protesta campesina en la década de 1930*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica y Universidad de los Andes, 2011.

PALACIOS, M. *La clase más ruidosa y otros ensayos sobre política e historia*, Norma, Colección Vitral, Bogotá, 2002.

PALACIOS, M. *De populistas, mandarines y violencias. Luchas por el poder*, Bogotá, Planeta, Colección Grandes Temas n.º 9, 2002.

PALACIOS, M. *El Café en Colombia, 1850-1970: una historia económica, social y política*, 2.ª ed., Bogotá, El Colegio de México y El Áncora Editores, 1983.

PALACIOS, M. *Entre la legitimidad y la violencia, Colombia 1875-1994*, 2.ª ed., Bogotá, Norma, 2003.

PALACIOS, M. *Parábola del liberalismo*, Bogotá, Norma, Colección Vitral, 1999.

PALACIOS, M. "Prólogo" a *Administraciones de Santander 1820-1825*, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, n.os 53-57, 64,1990.

PALACIOS, M. y F. SAFFORD. *Colombia, país fragmentado, sociedad dividida*, Á. GARCÍA (trad.), Bogotá, Norma, Colección Vitral, 2002.

PALACIOS, M., *Violencia pública en Colombia, 1958-2010*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, Colección Historia, 2012.

PALACIOS, M. *Entre la legitimidad y la violencia, Colombia 1875-1994*, 2.ª ed., Bogotá, Norma, 2003.

PALAU, E. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1879*, Bogotá, Imprenta de Gerardo A. Núñez, 31 de enero de 1879.

Palau, E. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1880*, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 31 de diciembre 1880.

Pardo R., S. y L. F. Ramírez A. "La reforma procedimental al sistema tributario", *Economía Colombiana*, 204, 1988.

Pardo R., R. *La historia de las guerras*, Bogotá, 2008.

Parra, A. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de la República para el Congreso de 1873*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1.º de febrero de 1873.

Parra, A. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de la República para el Congreso de 1874*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1.º de febrero de 1874.

Parra, A. *Memoria del Secretario de Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de la República para el Congreso de 1875*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1.º de febrero de 1875.

Paúl, F. F. *Informe presentado al Congreso de la República en sus sesiones ordinarias de 1888 por el Ministro de Hacienda*, Bogotá, Imprenta La Luz, 20 de julio de 1888.

Paúl, F. F. *Informe presentado al Congreso de la República en sus sesiones ordinarias de 1890 por el Ministro de Hacienda*, Bogotá, Casa Editorial de J. J. Pérez, 20 de julio de 1890.

Pécaut, D. *Orden y violencia: Colombia* 1930-1954, vols. i y ii, Bogotá, cerec y Siglo xxi, 1987.

Pécaut, D. *Política y sindicalismo en Colombia*, Bogotá, La Carreta, 1973.

Pérez, F. de P. "Exposición de motivos de la Ley 78 de 1930" (1930) en Congreso de la República. *Historia de las Leyes, Legislatura de 1930*, t. xvii, Bogotá, Imprenta Nacional, 1932.

Pérez, F. de P. *Memoria del Ministro de Hacienda al Congreso de la República*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1930.

Pérez, H. E. *Proceso del bipartidismo colombiano y Frente Nacional*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 1989.

Piggott, J. y J. Whalley. "vat Base Broadening, Self Supply, and the Informal Sector", *American Economic Review* 91, 2001.

Pigou, A. C. *Socialismo y capitalismo comparados; la teoría general de Keynes*, (1964), M. Sacristán y A. Pastor (trads.), Barcelona, Ariel, Colección Ariel Quincenal, 1968.

Pinzón de L., P. *El ejército y las elecciones, ensayo histórico*, Bogotá, cerec, 1994.

Pizarro, E. "Una verdadera respuesta a la corrupción", *Política Colombiana*, iii, 3, 1993.

Pombo L. de. "Exposición del Secretario de Estado en el Despacho del Interior y Relaciones Exteriores del Gobierno de la Nueva Granada al Congreso Constitucional del año 1837", en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. i, ii, iii, iv, v y vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Portales, C. (comp.). *La América Latina en el nuevo orden económico internacional*, México, Fondo de Cultura Económica, 1983.

Portillo N., M. J. "Evolución del sistema impositivo español desde 1845 hasta la 'Reforma Tributaria Silenciosa' de Flores Lemus", *Anales de Derecho*, 15, 1997.

Posada P., C. E. y A. Rojas A. "El crecimiento económico colombiano: datos nuevos y modelos viejos para interpretar el período 1925-2000", *Borradores de Economía Banco de la República*, 480, 2008.

Posada, F. *Colombia: violencia y subdesarrollo*, Bogotá, s.p.i., 1968.

Posada, G., *Memorias del Ministro del Tesoro al Congreso de 1923*, Bogotá, 1923.

Poveda R., G. "Antecedentes y desarrollo de la industria en Colombia", *Revista Trimestral de la andi*, 4, 1967.

Poveda R., G. "Antecedentes y desarrollo de la industria en Colombia", *Revista Trimestral de la andi*, 11, 1970.

Poveda R., G. *Historia económica de Colombia en el siglo xx*, Medellín, Universidad Pontificia Bolivariana, 2005.

Prebisch, R. "El desarrollo económico de la América Latina y algunos de sus principales problemas", *Boletín Económico de América Latina* 7, 1, 1949.

Prebisch, R. "Prólogo" (1979), O. Rodríguez (ed.). *La teoría del subdesarrollo de la cepal*, México, Siglo xxi, 1980.

Presidencia de la República. *Hacia una Nueva Colombia. La política de reconciliación, normalización y rehabilitación. Historia de un proceso*, vols. i y ii, Bogotá, Consejería Presidencial para la Reconciliación, Normalización y Rehabilitación, 1989.

Presidencia de la República. Departamento Nacional de Planeación. *Plan Nacional de Desarrollo La Revolución Pacífica, Modernización y apertura de la economía*, vol. i, Bogotá, dnp, 1991.

Procultura. *Manual de Historia de Colombia*, tt. i, ii y iii, 3.ª ed., Bogotá, Ministerio de Cultura y Tercer Mundo, 1984.

Profeta, P. y S. Scabrosetti. "Political Economy Issues of Taxation in Latin America", en A. B. Bernardi et al. *Tax Systems and Tax Reforms in Latin America, Working Paper.* 591, Società Italiana di Economia Pubblica, Dipartimento di Economia Pubblica e Territoriale Università di Pavia, 2007.

Quijano, J. M. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Union para el Congreso de 1878*, Bogotá, Imprenta de Echeverría Hermanos, 20 de enero 1878.

Ramírez, M. "El ahorro en Colombia", en E. Sarmiento et al. *Cambios estructurales y crecimiento, 20 años de experiencia colombiana,* Bogotá, Tercer Mundo y Uniandes, 1992.

Ramírez, M. T. "Desarrollo de la infraestructura de transporte en Colombia: 1900-1950", en A. Pachón y M. Ramírez. *La infraestructura de transporte en Colombia durante el siglo xx*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, 2006.

Ramírez, M. T. "Efectos del eslabonamiento de la infraestructura de transporte sobre la economía colombiana: 1900-1950", en J. Robinson y M. Urrutia (eds.). *Economía colombiana del siglo xx: un análisis cuantitativo*, Bogotá, Banco de la República, 2007.

Ramos F., J. "Déficit fiscal y tasas de interés en Colombia", *Ensayos sobre Política Económica*, Banco de la República, 27, junio de 1995.

Rausch, J. *La frontera de los llanos en la historia de Colombia (1830-1930)*, N. Suescún (trad.), Bogotá, Banco de la República y El Áncora Editores, 1999.

Reinhart, C.; V. R. Reinhart y K. Rogoff. "Debt Overhangs: Past and Present", *nber Working Papers* 18015, Cambridge, 2012.

Reisen, H. "Interaction Between the Exchange Rate and the Public Budget in Major Debtor Developing Countries", V. Tanzi (ed.). *Fiscal Policy in Open Developing Economies*, Washington, imf, 1990.

Restrepo J. G.; L. I. Andrade y E. Robledo. "Exposición de motivos del proyecto de ley 'por el cual se dictan algunas disposiciones relativas al impuesto sobre la renta'", en *Historia de las Leyes,* t. vi, Legislatura de 1927, Bogotá, 1928.

Restrepo P., C. *Constituciones de la primera República Liberal 1855-1885*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, i, ii, iii y iv, 1985.

Restrepo P., C. *Constituciones políticas nacionales de Colombia*, 3.ª ed., Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2004.

Restrepo P., C. *Constituyentes y constitucionalistas colombianos del siglo xix*, 2, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2009.

Restrepo P., F. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso 1912*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1912.

Restrepo P., F. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso 1913*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1913.

Restrepo, J. M. "Exposición que el Secretario de Estado y del Despacho del Interior de la República hace al Congreso de 1826 sobre los negocios de su Departamento", en López (comp.), 1990, López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. i, ii, iii, iv, v y vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Restrepo, J. M. *Historia de la Revolución de la República de Colombia en la América Meridional*, i y ii, 5, Bogotá, Universidad de Antioquia, Universidad Nacional de Colombia, Universidad del Rosario y Universidad de Medellín, 2009.

Restrepo, J. M. "Memorias que el Secretario de Estado del Despacho del Interior del Gobierno de la República de Colombia hace al Congreso de 1827" (1827), en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. i, ii, iii, iv, v y vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Restrepo, J. M. "Memorias que el Secretario de Estado y del Despacho del Interior presentó al Congreso de Colombia sobre los negocios de su Departamento, en López, 1990, i, 1823.

Restrepo, V. *Informe que el Ministro del Tesoro dirije al Congreso Constitucional de 1890*, Bogotá, Casa Editorial de M. Rivas y Cía., 20 de julio de 1890.

Reyes, D. J. *Memoria del Ministro de Hacienda al Congreso de 1915*, Bogotá, Imprenta Nacional, julio de 1915

Rhenals R., L. "Costo de uso del capital en Colombia: 1997-2003", *Archivos de Macroeconomía*, Departamento Nacional de Planeación, 276, enero de 2005.

Rico, L. C. *Memoria del Secretario del Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1879*, Imprenta de H. Andrade, Bogotá, 31 de diciembre de 1879.

Rincón C., H.; J. Berthel M. y M. Á. Gómez V. "Balance fiscal estructural y cíclico del Gobierno Nacional Central de Colombia, 1980-2002", *Borradores Semanales de Economía*, n.º 246, Banco de la República, Bogotá, 2003.

Robinson, J, y M. Urrutia. *Economía colombiana del siglo xx, un análisis cuantitativo*, Bogotá, Banco de la República-Fondo de Cultura Económica, 2007.

Robinson, J. *Ensayos sobre análisis económico* (1960), M. Chávez (trad.), Madrid, Fondo de Cultura Económica, 1964.

Robles, L. A. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1877*, Imprenta de Medardo Rivas, 25 de enero, Bogotá, 1877.

Rodríguez R, J. J. "El Ejército del siglo XX. De Reyes a López", en *Historia de las Fuerzas Militares de Colombia*, vol. II, edición especial, Ministerio de Defensa Nacional, Bogotá, Planeta, 1993.

Rodríguez R., J. E. y W. P. McGreevey. "Colombia: comercio exterior 1835-1962", en Urrutia, M. y M. Arrubla (dirs.). *Compendio de estadísticas históricas de Colombia*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 1970.

Rodríguez S., O. *Efectos de la gran depresión en la industria colombiana*, 2.ª ed., Bogotá, La Oveja Negra, 1983.

Rodríguez S., O. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

Rodríguez S., O. "Anotaciones al funcionamiento de la Real Hacienda en el Nuevo Reino de Granada, siglo XVII", *Anuario Colombiano de Historia Social y de la Cultura*, n.º 11, Bogotá, 1983.

Rodríguez S., O. "El pensamiento económico en la formación del Estado granadino (1780-1830), parte II", *Historia Crítica*, n.º 3, Bogotá, enero-junio de 1990.

Rodríguez S., O. "La política económica: del Liberalismo económico a la unificación política formal: 1861-1904", 1986b, en Rodríguez S., O. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

Rodríguez S., O. "Relaciones entre historia y economía. El caso de la fiscalidad", *Anuario Colombiano de Historia Social y de la Cultura*, n.º 27, Bogotá, 2000.

Rodríguez S., O. *Efectos de la gran depresión den la industria colombiana*, 2.ª ed., Bogotá, La Oveja Negra, 1983.

Rodríguez S., O. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986a,

Rodríguez, J. A. "El impuesto a las operaciones financieras y la equidad tributaria", *Cuadernos de Economía*, XXI, 37, 2002.

Rodríguez, O. *La teoría del subdesarrollo de la CEPAL*, México, Siglo XXI, 1980.

Rojas H., F. "Corrientes doctrinarias sobre el gasto público en Colombia, 1960-78", *Economía Colombiana*, n.os 190-191, 1987.

Rojas, F. "La reforma de 1986-87. Sus méritos y sus defectos", *Economía Colombiana*, 204, 1988.

Rojas, H. *El Frente Nacional: ideología y realidad*, Bogotá, Punta de Lanza, 1973.

Roldán, A. *Memoria del Secretario del Hacienda dirijida al Presidente de la Union para el Congreso de 1881*, Bogotá, Imprenta de H. Andrade, 31 de diciembre de 1880.

Roldán, A. *Memoria del Secretario del Hacienda dirijida al Presidente de la Union para el Congreso de 1882*, Bogotá, Imprenta de H. Andrade, 31 de diciembre de 1881.

Romanov, D. "Costs and benefits of marginal reallocation of tax agency resources in pursuit of the hard-to-tax", *AYSPS Conference: The Hard-To-Tax, An International Perspective*, Atlanta, Georgia State University, 2003.

Ros, J. *La teoría del desarrollo y la economía del crecimiento*, México, Fondo de Cultura Económica, 2004.

Rosales, C. N. *Informe del Ministro del Tesoro al Congreso de 1912*, Bogotá, Imprenta Nacional, 20 de julio de 1912.

Rosales, C. N. *Memoria del Ministro del Tesoro al Congreso de 1913*, Bogotá, Imprenta Nacional, 20 de julio de 1913.

Rosales, C. N. *Memoria del Ministro del Tesoro al Congreso de 1914*, Bogotá, Imprenta Nacional, 20 de julio de 1914.

Rosas V., G. "El Decreto 2503 de 1987: complemento obligado a la reforma de 1986", *Economía Colombiana*, 204, 1988.

Rostow, W. W. *Las etapas del crecimiento económico. Un manifiesto no comunista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1960.

Rousseau, J. J. *Discurso sobre la economía política*, José E. Candela (trad.), Madrid, Edit. Tecnos, Colección Clásicos del Pensamiento n.º 5, 1755.

Rousseau, J-J. *Discurso sobre la economía política* (1755), J. E. Candela (trad.), Madrid, Tecnos, Colección Clásicos del Pensamiento n.º 5, 1985.

Ruiz Llano, J. y F. Tenjo G. "La descentralización cuestionada: la reforma actual frente a la de 1968", *Economía Colombiana*, n.os 190-191, 1987.

Ruiz N., A. *Informe Financiero*, Bogotá, CGR, 1953.

Ruiz N., A. *Informe Financiero*, Bogotá, CGR, 1954.

Schumpeter, J. A. *Teoría del desenvolvimiento económico. Una investigación sobre ganancias, capital, crédito, interés y ciclo económico* (1912), J. Prados A. (trad.), México, Fondo de Cultura Económica, 1983.

Seade, J. "Tax revenue implications of exchange rate adjustment", en V. Tanzi (ed.). *Fiscal policy in open developing economies*, Washington, imf, 1990.

Sen, A. *Desarrollo y libertad*, Planeta, Bogotá, 1999.

Shome, P. "Taxation in Latin America: Structural trends and impact of administration", *imf Working paper*, n.° 99/19, Washington, International Monetary Fund, 1999.

Sierra M., R. (ed.). *El radicalismo colombiano del siglo xix*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 2006.

Singer, H. W. "La mecánica del desarrollo económico", (1952), en A. N. Agarwala y S. P. Singh (eds.). *La economía del subdesarrollo*, Madrid, Tecnos, 1973.

Smith, A. *Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones*, G. Franco (trad.), México, Fondo de Cultura Económica, 1775.

Smith, A. *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones* (1776), México, Fondo de Cultura Económica, 1987.

Snowdon, B. y H. R. Vane (eds.). *A Macroeconomics Reader*, London, Routledge Press, 1997.

Sokoloff, K. L. y E. M. Zolt. "Inequality and Taxation: Evidence from the Americas on How Inequality May Influence Tax Institutions", *Tax Law Review*, 59, 2006.

Sokoloff, K. y E. M. Zolt. "Inequality and the Evolution of Institutions of Taxation: Evidence from the Economic History of the Americas", en G. Edwards et al. (eds.). *The Decline of Latin American Economies: Growth, Institutions, and Crises*, Chicago, University of Chicago Press, 2007.

Soto, F. *Exposición que el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda del Gobierno de la Nueva Granada hace al Congreso Constitucional del año 1833 sobre los negocios de su Departamento*, 1833, en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, tt. i, ii, iii, iv, v y vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Soto, F. *Exposición que hace al Congreso Constitucional de la Nueva Granada, en 1834, el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda, sobre los negocios de su Departamento*, marzo, Bogotá, 1834.

Soto, F. *Exposición que hace al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en 1836, el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda, sobre los negocios de su Departamento*, 1836, en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. iv, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Soto, F. *Exposición que hace al Congreso Constitucional de la Nueva Granada en 1837, el Secretario de Estado en el Despacho de Hacienda, sobre los negocios de su Departamento*, 1837, en López, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. vi, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

Soto, F. *Memorias sobre el movimiento de resistencia a la dictaduras de Rafael Núñez 1884-1885*, tt. i y ii, Bogotá, Edit. Incunables, 1986.

Steiner, R. "La Cuenta Especial de Cambios, las utilidades del Banco de la República y el déficit del sector público", *Ensayos sobre Política Económica*, 20, 1991.

Steiner, R. y A. Wullner. "Efecto de la volatilidad de la tasa de cambio en las exportaciones no tradicionales", *Coyuntura Económica*, vol. 24, n.° 4, 1994.

Steiner, R. y C. Soto. *Tributación en Colombia*, Bogotá, Fedesarrollo, Colección Cuadernos de Fedesarrollo n.° 6, 1999.

Steiner, R., *Los dólares del narcotráfico*, Bogotá, Fedesarrollo y Tercer Mundo, Cuadernos Fedesarrollo, n.° 2, 1997

Steiner, R. "El manejo de la tasa de cambio y el Estatuto Cambiario: los objetivos de largo plazo y los desafíos coyunturales", en F. Montes (ed.). *Colombia, 20 años del régimen de cambios y de comercio exterior, Simposio*, Bogotá, Banco de la República, Colección Historia y Teoría Económica, 1987.

Stiglitz, J. E. *Whither socialism?*, Cambridge, mit Press, 1994.

Stotsky, J. G. y A. Wolde Mariam. "Tax effort in Sub Saharan Africa", *imf Working Paper* 97/107, 1997.

Suescún, R. "Impuesto a las transacciones: implicaciones sobre el bienestar y el crecimiento", *Archivos de Economía*, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación, 161, noviembre, 2001.

Sunkel, O. y P. Paz. *El subdesarrollo latinoamericano y la teoría del desarrollo*, México, Siglo xxi e ilpes, 1982.

Surí S., T. *Informe del Ministro de Hacienda al Congreso de 1917*, Bogotá, Imprenta Nacional, 1917.

URDANETA, R. y D. CAICEDO, "Exposición que el Ministro Secretario de Estado en el Departamento de Guerra y Marina Dirige a la Convención de la Nueva Granada", 1831, en LÓPEZ, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. III, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

URIBE Á, M. *Geografía General del Estado de Antioquia en Colombia*, 2.ª ed., vol. II, Medellín, Autores Antioqueños, 1885.

URIBE DE H., M. T. y J. M. ÁLVAREZ. *Raíces del poder regional: el caso antioqueño*, Medellín, Universidad de Antioquia, Colección Señas de Identidad, 1998.

URRUTIA M., M. *Gremios, política económica y democracia*, Bogotá, Fondo Cultural Cafetero y Fedesarrollo, 1983.

URRUTIA, M. "Normas constitucionales sobre planeación económica", *Economía Colombiana*, 234, 1991.

URRUTIA, M. "El desarrollo del movimiento sindical y la situación de la clase obrera", en PROCULTURA. *Manual de Historia de Colombia*, t. II, Bogotá, Ministerio de Cultura y Tercer Mundo, 1984.

URRUTIA, M. y M. ARRUBLA (dirs.). *Compendio de estadísticas históricas de Colombia*, Bogotá, Universidad Nacional de Colombia, 1970.

URRUTIA, M. y C. E. POSADA. "Un siglo de crecimiento económico", en ROBINSON, J. y M. URRUTIA. *Economía colombiana del siglo XX, un análisis cuantitativo*, Bogotá, Banco de la República-Fondo de Cultura Económica, 2007.

VALENCIA L., A. *La guerra de 1851 en el Cauca*, Museo Nacional de Colombia, 2001.

VALENCIA T., Á. "Las Fuerzas Militares en la estructura republicana de Colombia: desde la Constitución de 1853 a la de 1991", en Ministerio de Defensa Nacional. *Historia de las Fuerzas Militares de Colombia*, vol III, edición especial, Ministerio de Defensa Nacional, Bogotá, Planeta, 1993.

VALENCIA T., Á. "Tributación, gasto público, administración pública" (1977), en O. DELGADO (comp.). *La campaña por la Presidencia 1978-1982*, Los temas en controversia, Bogotá, Tercer Mundo, 1978.

VALENCIA, L. E. *Política del cambio exterior*, Bogotá, Iqueima, 1950.

VALERO V., H. J. y P. H. SIERRA R. "Generalidades del Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) en Colombia", Actualización, *Documento de Trabajo* n.º 20, Bogotá, Oficina de Estudios Económicos DIAN, octubre de 2007.

VALLEJO M., J. "El Estado social de derecho en Colombia", en Á. TIRADO (comp.). *Estado y economía, 50 años de la Reforma del 36*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

VARGAS V., A. *Las fuerzas armadas en el conflicto colombiano: antecedentes y perspectivas*, Medellín, La Carreta, Colección La Carreta Política, 2010.

VÁSQUEZ., J. "Reforma estructural tributaria o diálisis fiscal", *Memorias del seminario Implicaciones Macroeconómicas de la Reforma Tributaria 2006*, Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2006.

VÁZQUEZ C., C. *El Frente Nacional, su origen y desarrollo: Memorias de Camilo Vázquez Cobo*, Cali, Pro Patria, 1960.

VÁZQUEZ C., J. y J. ABELINO O. "Evaluación sistémica de la ley impositiva colombiana", en BIRD et al. (eds.). *Bases para una reforma tributaria estructural en Colombia*, Bogotá, Fondo de Cultura Económica, Banco de la República y Fedesarrollo, 2006.

VÁZQUEZ C., A. "La Reforma Constitucional de 1936 y la intervención del Estado en la Economía", en A. TIRADO (comp.). *Estado y economía, 50 años de la Reforma del 36*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

VÁZQUEZ, J. Z. y M. MIÑO G. "La construcción de las naciones latinoamericanas, 1820-1870", en *Historia General de América Latina*, vol. VI, Madrid, UNESCO y Trotta, 2003.

VÉLEZ R., H. "La Regeneración y el Gran Cauca. De la autonomía relativa a la desintegración territorial, 1860-1910", en RODRÍGUEZ S., O. (comp.). *Estado y Economía en la Constitución de 1886*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1986.

VÉLEZ, A. "Exposición que el Ministro Secretario de Estado en el Despacho del Interior y Justicia del Gobierno de la República, presenta a la Convención Granadina de 1831, sobre los negocios de su Departamento", 1831, en LÓPEZ, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. III, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

VÉLEZ, A. "Exposición que el Secretario del Interior y Relaciones Exteriores del Gobierno de la Nueva Granada, hace al Congreso Constitucional del año 1833, sobre los negocios de su Departamento", 1833, en LÓPEZ, L. H. (comp.). *Administraciones de Santander 1820-1825*, t. III, Bogotá, Fundación Francisco de Paula Santander y Biblioteca de la Presidencia de la República, Colección Documentos, 53-57, 64, 1990.

VÉLEZ, C. E. *Gasto social y desigualdad, logros y extravíos; estudio de la incidencia del gasto público social en Colombia*, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación y Misión Social, 1995.

VÉLEZ, J. *Memoria del Ministro del Tesoro al Congreso de 1915*, Bogotá, Imprenta Nacional, 20 de julio de 1915.

VERGARA y V., J. M. *Recopilación de leyes y Decretos del Estado Soberano de Cundinamarca, expedidos desde su creación en 1857, hasta 1868, Anotada por Rafael Rocha G. de orden del Poder Ejecutivo del Estado*, Bogotá, Imprenta de Gaitán, 1868.

VILLAMIZAR G., J. M. *Memoria del Secretario del Tesoro i Crédito Nacional dirijida al Presidente de la Union para el Congreso de 1876*, Bogotá, Imprenta de Medardo Rivas, 31 de enero de 1876.

VILLARREAL, R.; C. CÓRDOBA, D. MORENO y M. PEÑUELA. "Implicaciones macroeconómicas de la reforma tributaria", *Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2006.

VILLARREAL, R. "Los efectos de la inversión de los cambios en las reglas tributarias", *Memorias del seminario Implicaciones Macroeconómicas de la Reforma Tributaria 2006*, Observatorio de Macroeconomía y Finanzas Públicas, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2006.

VILLEGAS, A. "Informe del Ministro de Obras Públicas", *Diario Oficial*, LXI, 1910, Bogotá, 1925.

VILLELA, L.; A. LEMGRUBER y M. JORRATT. *Gastos tributarios: la reforma pendiente*, Cepal e Ilpes, 2009 disponible en [http://www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/5/38375/Luiz_Villela_GTLaReformaPendiente.pdf].

WALLACE, S. "Imputed and Presumptive Taxes: International Experiences and Lessons for Russia", *AYSPS Working Papers*, 02-03, 2002.

WIESNER D., E. *Colombia: descentralización y federalismo fiscal. Informe final de la misión para la descentralización*, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación, 1992.

WIESNER, E., Ed. *Política económica externa de Colombia*, Bogotá, Asobancaria, 1978a.

WIESNER, E. *Política monetaria y cambiaria en Colombia*, Bogotá, Asobancaria, 1978.

WIESNER, E. y R. BIRD. *Las finanzas intergubernamentales en Colombia. Informe de la Misión Wiesner-Bird*, Bogotá, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1981.

WILSON, H. *Memoria del Secretario del Hacienda i Fomento dirijida al Presidente de la Unión para el Congreso de 1880*, Bogotá, Imprenta de H. Andrade, 31 de diciembre de 1879.

WILLS, W. "Contribución directa", en DEAS, 1996, t. II, 1852b.

WILLS, W. "Establecimiento de un Banco Nacional en la Nueva Granada", en DEAS, 1996, t. II, 1852c.

WILLS, W. "Impuesto directo progresivo", en DEAS, 1996, t. II, 1852.

WINER, S. L.; L. W. KENNY y W. HETTICH. "Political Regimes, Institutions, and the Nature of Tax Systems", en E. ALBI y J. MARTÍNEZ-V. *The Elgar Guide to Tax Systems*, Cheltenham UK, Edward Elgar Press, 2011.

ZAMBRANO PANTOJA, F. R. (2013). "Desarrollo urbano en Colombia. Una perspectiva histórica", Seminario Políticas e instituciones para el desarrollo urbano futuro en Colombia, disponible en [http://www.institutodeestudiosurbanos.info/nuevas-adq/item/142-desarrollo-urbano-colombia-perspectiva-historica].

ZAPATA, J. G. y N. ARIZA. *Eficiencia y equidad de la política tributaria y su relación con el gasto público en la Comunidad Andina. El caso de Colombia*, Lima, DFID, SG CAN y BID, Comunidad Andina, 2005.